

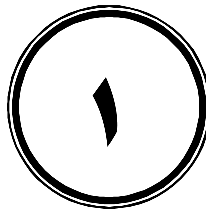
وزارة الماليـــــة

المديرية المالية لمحافظة الإسماعيلية

مجلة هيئة مديري حسابات الحكومة

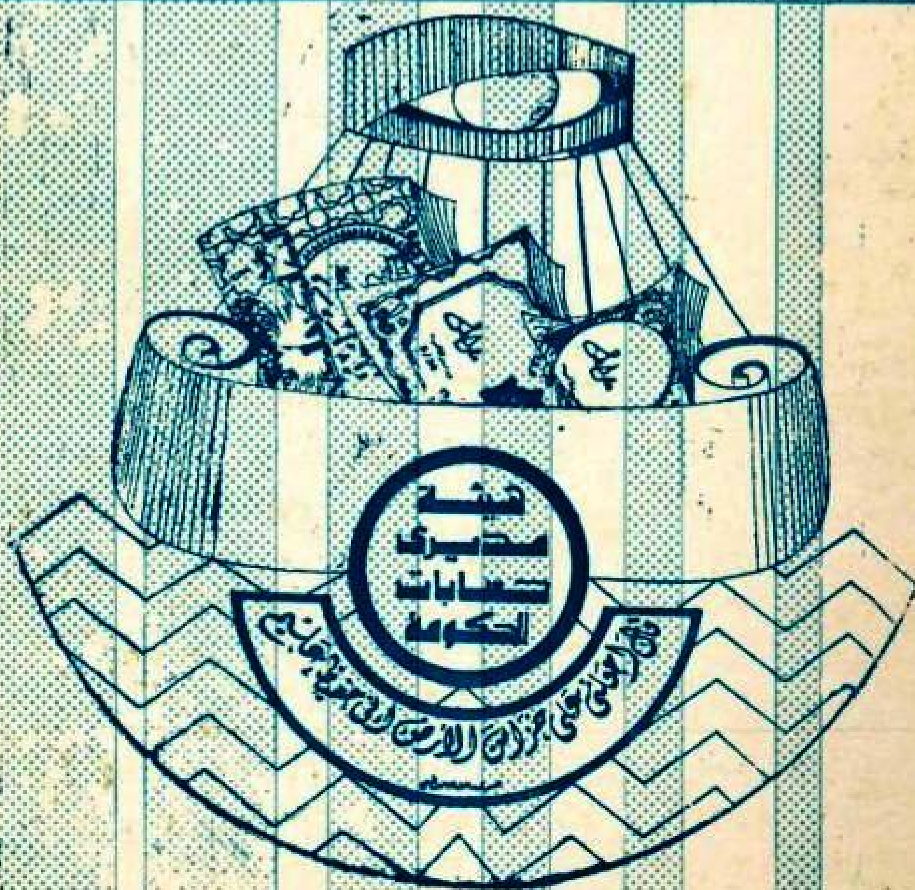
إعداد

مكتب الدعم الفنى



مجلة حسابات الحكومة

علمية فنية تخصصية



العدد الأول

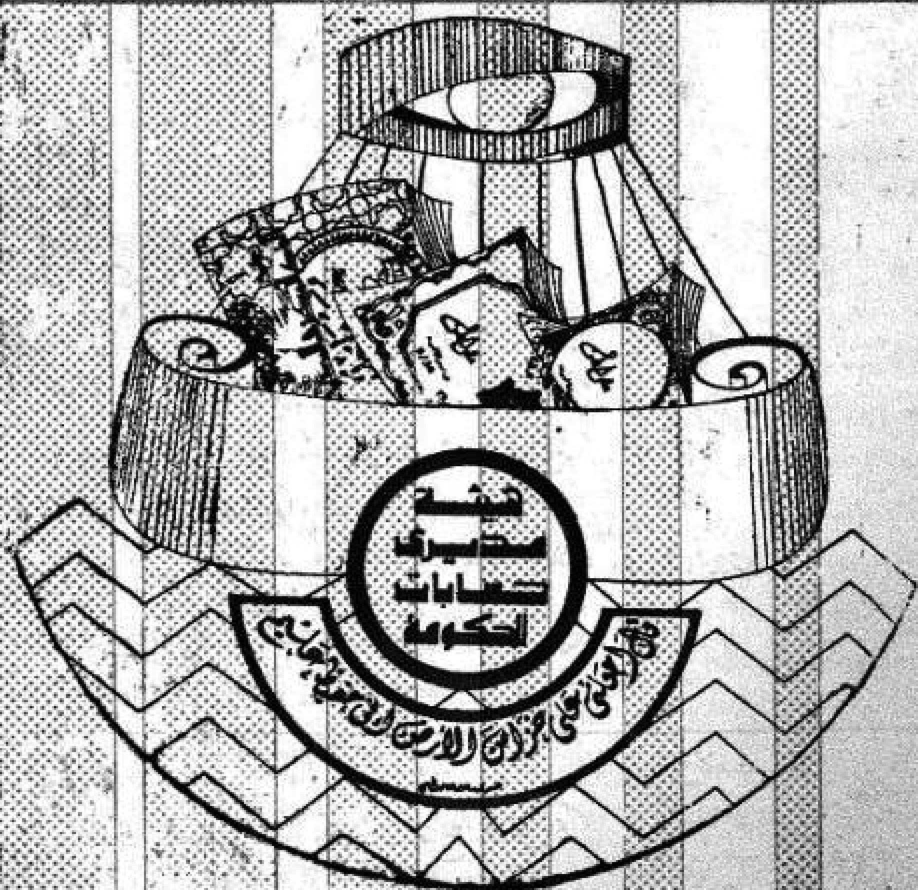
يناير - مارس

١٩٨٠

المجلد الأول

مجلة حسابات الحكومة

علمية فنية تخصصية



العدد الأول

يناير - مارس

١٩٨٠

المجلد الأول

صاحب الامتياز

هيئة مديري حسابات الحكومة

١٦ شارع نجيب الريحاني بالقاهرة

تليفون ٩١٥٦٥٤

موضوعات العدد

علمية فنية تخصصية

تصدر ربع سنويه

رئيس التحرير
عبد الفتاح تمراز

كلمة التحرير



اهداء

إلى السيد الرئيس / محمد أنور السادات

بقلم / عبد الفتاح تمراز

إن للشرف هيئة مديرى حسابات الحكومة وهى رابطتهم التى تضم عشرة آلاف من ممثلى وزارة المالية المسئولين عن الرقابة المالية على المال العام قبل الصرف وهى الرقابة المانعة من الوقوع فى الأخطاء والمخالفات المالية بجميع الوزارات والمصالح الحكومية والهيئات العامة ووحدات الحكم المحلى على مستوى الجمهورية ، أن تهدى العدد الأول من مجلة حسابات الحكومة لكبير العائلة المصرية السيد الرئيس المؤمن محمد أنور السادات بطل العبور والسلام.

وقد استهلت الهيئة من انتصارات أكتوبر المجيدة ومعاهدة السلام إنطلاقة فى مجال تطوير المحاسبة الحكومية لتساير أحدث النظم المطبقة فى الدول المتقدمة لتحقيق الانضباط المالى وتوجيه موارد الدولة إلى الأغراض والمشروعات المدرجة من أجلها ورفع معدلات أداء والقضاء على مظاهر الإسراف ، وأنجاز مصالح الجماهير فى سهولة ويسر .

ونعاهد الله والشعب والسيد الرئيس أن نظل العين الساهرة للحفاظ على المال العام فى كل موقع .

ربنا لاتزغ قلوبنا بعد إذ هديتنا ، وهب لنا من لدنك رحمة إنك أنت الوهاب .

(صدق الله العظيم)

رئيس التحرير
عبد الفتاح تمراز

للأستاذ الدكتور

على لطفى

(وزير المالية)



يسعدنى أن يظهر العدد الأول من « مجلة حسابات الحكومة » وهى مجلة علمية فنية تخصصية تكون :

١ — صحيفه لتبادل الفكر المحاسبى .

٢ — حافزا للعاملين بجهاز حسابات الحكومة للارتفاع بمستوى الاداء علميا وفنيا والوقوف على كل ماهو متطور ومستحدث فى مجال المحاسبه .

٣ — مصدرا علميا كمرجع محاسبى موثوق به .

٤ — مرموقة فى مجال الثقافة المحاسبية فى مصر والدول العربية والاجنبية .

٥ — أداة إتصال بين وزارة المالية وممثليها بالجهات على مستوى الجمهورية .

لذلك فان هذه المجلة سوف تكون مضمارا فسيح الارجاء تلتقى فيه أقلام رجالات الفكر فى مصر فى مجال المحاسبة والرقابه وسوف يؤدى لقاء هذه الأقلام إلى حوار الرأى وتبادل الفكر ، عندئذ تكون المجلة قد تبوأت مكانا بارزاً فى مجال الفن المحاسبى المعاصر :

وآمل للمجلة الازدهار والارتقاء دعما للرقابة المالية المانعة للاخطاء والانحرافات وترشيداً للانفاق وزيادة الموارد للمساهمة فى تنفيذ خطة التنمية الاقتصاديه والاجتماعية وتوفير الرخاء للمواطنين فى ظل رائد السلام الرئيس المؤمن محمد أنور السادات

والله ولى التوفيق .

على لطفى

كلمة الاستاذ الدكتور

على لطفى

وزير المالية والرئيس الفخرى للهيئة فى إحتفال الهيئة بيوبيلها الفضى

الأخ الفاضل الدكتور حسن توفيق ، إخوتى وزملائى أسرة حسابات الحكومة ، منذ ٢٥٤ يوماً كان لى حظ وشرف الالتقاء بحضراتكم فى هذا المكان وتناقشنا معاً فى أوضاع حسابات الحكومة ، ولاحظتم أنى كنت سباقاً للتعرف على أوضاع حسابات الحكومة ومحاولة النهوض بها .

وإذا كان لى أن أشبه وزارة المالية بكل أجهزتها بجسم الإنسان فإن حسابات الحكومة هى بمثابة القلب النابض لهذا الجسم : ١٢٤٥ وحدة حسابية ، ٩٠٦٨ من العاملين يراقبون ويراجعون مايقرب من ٨٠٠٠ مليون ج فى العام الواحد .

اكتشفت أنه عمل ضخم وعمل جبار ، واعلم تماماً مدى الصعوبات التى تواجهكم فى عملكم ، فلابد لمن يعمل فى حسابات الحكومة أن يكون ملماً إلماماً تاماً بالعديد من القوانين وليس فقط القوانين المالية بل العديد من القوانين واللوائح والقرارات وبصفة خاصة ما يتعلق بالمناقصات والمزايدات والمخازن والضرائب والجمارك والعاملين . . . الخ ، فكل فرد يعمل فى وحدة من هذه الوحدات يجب عليه أن يلم بما يخصها من قوانين وقرارات ، أما من يعمل فى حسابات الحكومة يجب عليه أن يلم بكل هذه القوانين والقرارات وهى كثيرة التعديل .

أؤمن أيضاً أنه لا سبيل إلى الإصلاح إلا إذا بدأنا بالعنصر البشرى لأنه الأساس ، ولا يمكن أن نأتى بالحاسبات الألكترونية الحديثة دون أن نهتم بتدريب العنصر البشرى .

لذلك فقد بدأت بالاهتمام بالعنصر البشرى أولا برفع الروح المعنوية وحل مشاكل العاملين وتدريبهم ما أسهل أن تكلف إحدى الشركات لتصليح حاسب ألكترونى ولكن ما أصعب أن تصل إلى عمق النفس البشرية لتعرف المشاكل التى تواجه الأفراد ونرفع من الروح المعنوية لهم ثم تدريبهم على هذه الأجهزة .

فى ظل السلام تغيرت أشياء كثيرة فى مجتمعنا ومنها ما يخصنا فى وزارة المالية . لا شك أن عملنا سوف يكون أسهل فى عهد السلام ، فالمواطن فى مصر كان لا يؤمن بدفع الضرائب فى ظل الحروب وكان يتهرب من الضرائب ، أما اليوم فقد تغير هذا التفكير فى

ظل عهد السلام، ويبدأ المواطن يؤمن بدفع الضرائب لأنه بدأ يشعر أنها تعود إليه فى شكل خدمى، كذلك إذا كانت هناك قلة من الأفراد فى الدولة تفكر مجرد تفكير فى الانحراف فبالقطع ستجد فى عهد السلام إنقاضاً شديداً فى محاولة الإنحراف أو السرقة أو مخالفة القوانين المالية.

لذلك وضعنا خطة للنهوض بحسابات الحكومة تبدأ بالعنصر البشرى وحل مشاكل العاملين، والحمد لله رغم قصر الفترة وهى ثمانية شهور من يوم أن التقيت بكم فى هذا المكان فى المرة السابقة أمكن إنجاز الآتى :

١ – بالنسبة لعملية التوصيف : فقد انتهت واعتمدها الجهاز المركزى للتنظيم والإدارة، وبدأت عملية التسكين، وفى خلال الأسابيع القليلة القادمة سوف تنتهى تماماً وتبدأ عملية الترقيات التى تأخرت كثيراً.

٢ – بالنسبة لعملية الدرجات أمكن إنشاء :

عدد :

٤ درجات وكلاء وزارة

٢٠ درجة مدير عام

١٥٠ درجة أولى

٣٠٠ درجة ثانية

٩٠٠ درجة ثالثة

١٩٢ درجة رابعة كتابية

٣ – بالنسبة لكرامة مديرى حسابات الحكومة :

لا أقبل أن يستجدى مدير الحسابات مكافأة من الجهة التى يمثل وزارة المالية بها، حضراتكم منتشرون فى جميع أجهزة الدولة ولكنكم تنتمون إلى وزارة المالية، ولابد من حفظ كرامة مدير الحسابات حتى يستطيع أن يؤدى واجبه الرقابى على الوجه الأكمل :

تأكيداً لهذا المعنى اعتمدنا ½ مليون جنيه مكافآت تشجيعية العاملين بحسابات الحكومة فى الثمانية شهور الأخيرة من عام ١٩٧٩، وفى عام ١٩٨٠ أدرجنا ½ مليون جنيه وسوف تزايد بإذن الله فى السنوات القادمة.

٤ – بالنسبة لإعانة هيئة مديرى حسابات الحكومة :

فى عام ١٩٧٩ كانت مبادرة منى حاولت أن أشجع الهيئة بمبلغ بسيط ألف جنيه، وفى عام ١٩٨٠ أرجو أن تقبلوا ألفين جنيه لدعم النشاط الذى أتابعه عن قرب كالنشاط العلمى أو الثقافى أو الترفيهى للعاملين بقطاع حسابات الحكومة والمديريات المالية.

٥ – بالنسبة للأجور الإضافية :

نظرا لما لاحظته من التباين الغريب فى أنصبة أجهزة الوزارة من الأجور الاضافية ولما كانت الادارة العامة لحسابات الحكومة تأخذ نصيبا أقل من المتوسط العام، فقد اتخذت قرارا بمنح العاملين بها أجورا إضافية متساوية مع باقى أجهزة وزارة المالية

٦ – بالنسبة للعلاوة التشجيعية فى وزارة المالية :

تنفيذاً لقانون العاملين ولائحته التنفيذية يشترط حصول العامل على تقريرين سنويين بمرجة ممتاز وترك لكل جهة أن تختار.

ولقد وضعنا ضوابط روعى فيها الأسلوب العلمى فاتبعنا نظام البحوث بأن يتقدم كل من العاملين الذين يجدون فى أنفسهم كفاءة للحصول على هذه العلاوة بأبحاث وتشكل لجنة على أعلى مستوى لاختيار

أحسن البحوث وكل سنة ١٠٪ والباقى السنة القادمة.

وتم الإعلان هذا العام عن شروط منح هذه العلاوة وآمل أن تصلنى هذا العام بحوث عديدة وأقرر أنني وصلنى من حسابات الحكومة بحوثا قيمة جدا دلت على أنكم عقول مفكرة وأن عملكم ليس عملا روتينيا وإن شاء الله ننهى الـ ١٠٪ الأخرى هذا العام.

٧ – بالنسبة لعملية التدريب :

لما كانت عملية التدريب مهمة جداً ولا يمكن أن نأتى بالكمبيوتر قبل عملية التدريب لذلك اتخذت قرارا بضرورة إنشاء معهد التدريب على مستوى عال يقوم بالتدريس فيه أساتذة الجامعات وخبراء حسابات الحكومة مع التركيز على القانون الجديد والعقول الالكترونية.

وعن قريب سوف تسمعون عن صدور القرار واللائحة التنفيذية لمعهد تدريب حسابات الحكومة :

٨ – بالنسبة للنقل من وإلى قطاع حسابات الحكومة

أصدرت قرارا بعدم النقل خارج قطاع حسابات الحكومة والمديريات المالية، وحظر النقل أو الندب إليهما من خارجه إلا فى أدنى درجات التعيين حتى لا يضار العاملون بالقطاع أو تتأثر أقدمياتهم.

٩ – بالنسبة للميكنة فى حسابات الحكومة :

فقد اتفقت مع وزير مالية فرنسا على إرسال خبراء حسابات الحكومة الفرنسية للجلوس معكم والمرور على بعض الوحدات الحسابية والمديريات المالية لدراسة أسلوب الميكنة فى حسابات الحكومة. وإن شاء الله سنة ١٩٨١ سيدخل الحاسب الآلى فى حسابات الحكومة.

١٠ – بالنسبة لمشروع النظام المحاسبى الحكومى الموحد :

عندما بدأت العمل بوزارة المالية لاحظت أنه لا يوجد قانون لحسابات الحكومة بل أن الموجود لائحة وقرارات وزارية وكتب دورية وتعليمات مالية، إذا كان هناك نظام محاسبى موحد مطبق فى القطاع العام فالحكومة أولى والمبالغ التى تصرف فيها أكثر إذ تبلغ حوالى ٨٠٠٠ مليون جنيه، وقد أعد مشروع قانون ساعدنا فيه الأستاذ قطب إبراهيم والسادة وكلاء الوزارة لشئون حسابات الحكومة والمديريات المالية وخبراء حسابات الحكومة، كما ساعدنا فيه زميل الأستاذ الدكتور حسين عامر شرف الذى كان له الفضل الأكبر فى إعداد هذا القانون، وانتهى المشروع فعلا وأرسل إلى مجلس الدولة لمراجعة صياغته كما عرض على اللجنة الوزارية للخطة والانتاج وتمت مناقشته، وبذلك فإن مديرى حسابات الحكومة سوف يعملون فى ظل قانون ويكون هناك استقرار فى نظام العمل فى حسابات الحكومة.

هذه بعض آراء وبعض أفكار فى الفترة الوجيزة التى كان لى شرف العمل خلالها بوزارة المالية، فبمساعدتكم وتعاونكم وبتوفيق الله أمكننى تحقيق الجزء الأكبر منها والباقى مثل الكمبيوتر والقانون سوف تتحقق، وأعدكم بمزيد من الجهد معكم ومزيد من العمل حتى تصبح حسابات الحكومة كما ذكرت من بحق القلب النابض لوزارة المالية.

دكتور

على لطفى

وزير المالية

(كلمة حق) الأستاذ محمد عبد المنعم إسماعيل

وكيل وزارة المالية لشئون المديريات المالية



بمناسبة اليوبيل الفضي لهيئة مديري حسابات الحكومة تحضرني هذه الكلمات .

بعث الهيئة من مرقدها

ودعاها العلا أن تدأبا

فسعت للمجد تبغي شأوه

وقضت من كل شيء مأربا

حقا فإن يوم أن تشرفت الهيئة بزيارة السيد الأستاذ الدكتور على لطفي وزير المالية في ٦ / ٦ / ١٩٧٩ يعتبر مولداً لها فلقد نفخ فيها من روحه الشابة فأيقظها لكي تؤدي رسالتها

وها هي قد احتفلت بيوبيلها الفضي سوف تسير بإذن الله وعونه قدما نحو تحقيق أهدافها ولسان حالها يقول

نقوم على البناية محسنينا

ونعهد بالتمام إلى بنينا

فأنتم بحق حماة المال العام مصروفاً وإيراداً والعين الساهرة على مال الشعب ، فأنتم الكم أمناء نملا في

إذ أنكم في تقدير مشروعات موازنات الجهات التي تمثلون وزارة المالية بها ، وفي رقابتكم على تنفيذ الموازنات وترشيد الإنفاق وتنشيط حصيلة الموارد ، كذا في إعداد بيانات المتابعة المالية الدورية شهرياً وربع سنوياً والحسابات الختامية التي تساعد المخطط ورجال الإدارة في رسم السياسات المالية واتخاذ القرارات السليمة .

لذلك فإن دوركم الرقابي قبل الصرف يمنع ارتكاب المخالفات ويحول دون الوقوع في الأخطاء المالية ويحد من الإسراف فاستحققتم تقدير الشعب فضلا عما يتسم به عملكم الرقابي لتحقيق الانضباط المالي من واجب وطني مقدس بحيث يطمئن الشعب دافعوا الضرائب من أن أمواله تصرف في الأغراض المخصصة من أجلها دون ما اسراف ولا شك أن ما تقومون به من رقابة قبل الصرف وهي رقابة مانعة في حين أن الرقابة بعد الصرف كاشفة والوقاية خير من العلاج .

وأخيراً فأننا ندعو للهيئة بمزيد من التوفيق .
ولمجلتكم النجاح والازدهار والله ولي التوفيق .
« وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون »
« صدق الله العظيم »
محمد عبد المنعم إسماعيل



كلمة الأستاذ / محمود فريد

وكيل وزارة المالية لشئون حسابات الحكومة



يشرفني ويسعدني وأنا أتولى أمانة ومسئولية وكالة وزارة المالية لشئون حسابات الحكومة أن أرى العدد الأول من مجلة (حسابات الحكومة) وقد اكتمل في ثوبه الأول شامخاً بما يحتويه من مقالات علمية وعملية فضلا عن كل ما يهم القارىء المتخصص في كل جديد من معلومات في مجال عمله .

ومن دواعي الأمل والسرور أن يصدر العدد الأول من هذه المجلة بعد أن عم السلام أرض مصر الطيبة على يد بطلها المؤمن الرئيس محمد أنور السادات الذي أرسى قواعد دولة العلم والإيمان .

ويأتي صدور العدد الأول من مجلة حسابات الحكومة إسهاماً فعالا من جانب هيئة مديري حسابات الحكومة في مشاركتها لبناء مصر السلام وذلك كله بفضل تشجيع وتدعيم السيد الأستاذ الدكتور علي لطفي وزير المالية .

وإني أتمنى لهذه المجلة أن تكون وسيلة فعالة لنشر المعرفة الرفيعة ليس في مجال حسابات الحكومة فقط ، بل في كل ما يتصل بها من مجالات وثيقة الصلة بها مثال ذلك : المالية العامة ، الاقتصاد ، الادارة المحاسبة القومية ، الموازنة ، الضرائب ، الجمارك شئون العاملين . . . الخ وأن يتسابق الباحثون في نشر كل جديد من دراسات علمية وتطبيقية بما يعود بأبلغ الأثر على كل العاملين في مجال الشئون المالية والإدارية بكافة أجهزة الدولة .

ولما كنا بصدد تطوير نظام المحاسبة الحكومية فإني أدعو جميع الباحثين الاهتمام بهذا التطوير والإسهام فيه عن طريق نشر أبحاثهم المثمرة وخاصة في مجال ميكنة حسابات الحكومة بما يهدف إلى تبسيط الإجراءات والسرعة في إنجاز الأعمال والقضاء على الروتين بما يحقق رفع المعاناة عن الشعب .

فإلى الأمام على طريق السلام تحت قيادة الرئيس المؤمن كبير العائلة المصرية محمد أنور السادات .

كلمة الأستاذ

عبد الفتاح تمراز

رئيس مجلس إدارة هيئة مديرى حسابات الحكومة في اليوبيل الفضى للهيئة

باسم هيئة مديرى حسابات الحكومة وباسم مجلس إدارتها وأعضائها من مديرى حسابات الحكومة بالوزارات والمصالح الحكومية والهيئات العامة وجميع وحدات الحكم المحلى من مجلس المحافظة إلى مجالس المدينة إلى المركز والقرية، أى على مستوى الجمهورية، باسم المال العام أرحب بالأستاذ الدكتور على لطفى وزير المالية والرئيس الفخرى للهيئة، والأستاذ الدكتور حسن توفيق رئيس الجهاز المركزى للتنظيم والإدارة، وأساتذة مادة المحاسبة الحكومية والمحاسبة القومية الدكتور حسين عامر شرف وزملائنا وأساتذتنا ومعلمينا السادة الوكلاء الأوائل والسادة وكلاء وزارة المالية السابقين والحاليين والأستاذ ممدوح عبد الحميد أحمد أستاذ العلاقات الإنسانية والأمين العام للمعهد القومى للتنمية الإدارية والأستاذ الدكتور عبد المنعم جنينه عميد كلية التجارة جامعة طنطا :

وإذا كنا نحتفل اليوم باليوبيل الفضى لهيئة مديرى حسابات الحكومة فإنما نحيى ونكرم أولا السادة المؤسسين الأستاذ حسين محمد عبد الرازق رئيس أول مجلس إدارة، والأستاذ محمد على حمدى أول سكرتير للهيئة والأستاذ لبيب محمود أول عضو مجلس إدارة، ونكرم أساتذتنا ومعلمينا الأفاضل السادة الوكلاء السابقين : الأساتذة : محمد سعد الدين طه، حسن كامل المطاوى، أحمد زلدو، محمد حقى مازن، أنور محمد شلبى، أحمد شهبان،



عبد اللطيف رمضان، عبد السلام عطوية، محمد رياض سلامه، سيد محمد حبيب، محمد سمير إبراهيم، محمد أحمد الصاوى، عباس الرشيدى، أحمد فهمى الحلواني، عبد الرحمن فهيم، عبد العزيز الخشاب، عاطف محمد رزق، محمد حلمى أحمد حمدى، محمود العطوى، محمود عوض طه.

والسادة الزملاء الأفاضل مديرى عموم حسابات الحكومة السادة :

كامل الشرقاوى، بلهاسن لوقا، طلعت حبيب، عبد الهادى عرفه :

وإذا كنا نحتفل اليوم باليوبيل الفضى للهيئة، فلا ننسى أن الله أنعم علينا بالعيد عيدين فى وقت واحد، اليوبيل الفضى للهيئة وقد صادف اليوبيل الذهبى للإدارة العامة لحسابات الحكومة أى اليوبيل الذهبى للرقابة المالية على المال العام لأول مرة فى مصر، إذ تم تبعية مديرى الحسابات بالجهات إلى وزارة المالية بقرار مجلس الوزراء الصادر فى ١١ / ١٠ / ١٩٢٨ ونفذ إعتباراً من أول يناير ١٩٢٩ أى مضى على الرقابة المالية الفعلية فى مصر خمسون عاماً، فاحتفلنا باليوبيل الفضى والذهبى.

وإذا كنا نكرم أساتذتنا الذين لهم بصمات من نور

فى قلوبنا وفى تصرفاتنا وفى أعمالنا فإنما نكرم أيضاً صفوة من خيرة مديرى حسابات الحكومة الحاليين وهم أبناؤكم، ونكرم الرقابة على المال العام ونرجو أن نكون قد وفقنا فى عملنا وهذا كشف حساب السادة أساتذتنا نرجو أن نكون قد أدينا واجبنا الرقابى فى ترشيد وضبط وضبط الانفاق وزيادة حصيلة الموارد والعمل على تحقيق خطة التنمية الإقتصادية والإجتماعية، ونرجو أيضاً أن نكون قد وفقنا فى أن نكون أمناء فعلا على مال الشعب :

إنما كل ما أرجوه أن أتوجه بالشكر إليكم جميعاً وأن أرجو الله أن يثاب العاملون فى كادر حسابات الحكومة بقدر مسئوليتهم، فإذ كانوا هم المسئولين عن المال العام وبأيديهم إصلاح حال الوطن وبأيديهم توفير المال العام وتنفيذ الخطة ويتعبون ويكدون ويواجهون المصاعب فى أداء مهمتهم الرقابية بالجهات مما يعرضهم للأمراض والاستشهاد فى سبيل الواجب المقدس، وأود أن أوضح أن مديرى حسابات الحكومة هم حماة المال العام وهم جنود أسوة بجنود الجيش فعلا، فنحن نحمى المال والجنود على خط النار يحمون الحدود فشاء الله أن نكون جنوداً فكما انتكس الجيش عام ١٩٦٧ انتكست حسابات الحكومة أيضاً وعندما عاد السلام ووقعت معاهدة السلام عاد السلام إلى حسابات الحكومة حين عين الأستاذ الدكتور على لطفى وزيراً للمالية، فالمال يتبع الحالة السياسية ونحن رجال المال نتبع سياسة الدولة، فالحمد لله إذا كنا انتكسنا فهذا أمر طبيعى ولكن الدكتور على لطفى اكتشف من نفسه الداء فكتب الدواء دون أن نطلب منه، فقد رأى منذ اللحظة الأولى مدى التخلف فى الدرجات فمن نفسه ومن عدالته بصفته أب لسبعين ألف موظف فى وزارة المالية عدل بينهم وأنصف بينهم.

وقد إجتمع بنا فى هذه القاعة الدكتور على لطفى يوم ٦ يونيو ١٩٧٩ وأوضح للجميع أنهم سوف ينالون حقهم ونرجو أن نكون ويكون الدكتور على لطفى قد بدأنا السير نحو الطريق الصحيح. العصر الذهبى لحسابات الحكومة والرقابة المالية عصر زلدو ومازن وأنور شلبى.

وإن شاء الله سوف يتحقق ذلك، وأملنا كبير فى الله وفيكم، ولى رجاء بسيط : إذا كان مديرو حسابات الحكومة هم حفظة المال العام ويموتون ويستشهدون فى سبيل أحكام الرقابة المالية ويسهلون عمل الجهاز المركزى للمحاسبات، ويحمون رؤساء الجهات من الوقوع فى المخالفات المالية، ألا يستحق هؤلاء بدل رقابة؟ هذا سؤال يجب أن نطرحه فى اليوبيل الفضى للهيئة.

وبهذه المناسبة أستأذن الدكتور الوزير فى أن تعقد مؤتمراً عاماً أول للمحاسبة الحكومية يشترك فيه أساتذة مادة المحاسبة بالجامعات تحت رعاية سيادته وأترك لسيادته تحديد الموعد طبقاً لظروفه وظروف الدكتور حسن توفيق وأقترح أن يكون موضوع المؤتمر محدداً وما مدى امكان تحقيق أو تنفيذ موازنة البرامج والأداء على الجهاز الإدارى للحكومة وما هو النظام المحاسبى الذى يتمشى مع تلك الموازنة.

كما أستسمحكم أن نبعث من فرحتنا برؤية السيد الرئيس المؤمن محمد أنور السادات بطل العبور والسلام كما كنا نشكو له أوضاعنا، نطمئنه الآن على تحسين أحوالنا ونعاهد الله قبله أن نظل العين الساهرة للحفاظ على المال العام مال الشعب، وفقنا الله جميعاً لخدمة الوطن وتحقيق الرخاء لجميع المواطنين.

موازنات البرامج والأداء

للدكتور حسين عامر شرف الأستاذ بجامعة القاهرة



تعتبر الموازنة حجر الزاوية في المحاسبة الحكومية، ومن الناحية التاريخية نجد أن نظام الموازنات الحكومية قد عرف قبل نظام الموازنات التقديرية في منشآت الأعمال بفترة طويلة .

ولو أن كلا من النوعين يعتمد إلى حد كبير على التنبؤات والتقديرات إلا أنهما يختلفان من عدة وجوه ، فبينما تبدأ منشآت الأعمال بتقدير الإيرادات المتوقعة خلال فترة الموازنة ثم تقدير المصروفات التي تمثل تكلفة الحصول على تلك الإيرادات . فان الموازنات الحكومية تبدأ أولا بتقدير المصروفات اللازمة لتأدية الخدمات العامة وتنفيذ المشروعات المقررة ثم تدبير الموارد التي تكفل تغطية تلك المصروفات في إطار السياسة المالية التي تضعها الدولة .

ومن ناحية أخرى فإن منشآت الأعمال كثيراً ما تستخدم نظام الموازنات المرنة Felxible Budgets حيث تتعدد مستويات النشاط وما يرتبط بكل منها من الإيرادات والتكاليف والأرباح ، بينما أن الموازنات الحكومية تعد على أساس مستوى واحد من مستويات النشاط ، ولعل في ذلك ما يفسر وصف هذه الموازنات باصطلاح Fixed Budgets

يضاف إلى ذلك أن العرف قد جرى في كثير من المنشآت على اعداد الموازنة عن فترات قصيرة نسبياً — ربع سنوية أو نصف سنوية — أو عن فترة تتجاوز السنة الواحدة Long term Budgets لاسيما فيما يتعلق بتنفيذ المشروعات الجديدة وتمويلها ، بينما نجد إجماعاً على تطبيق مبدأ « السنوية » في إعداد الموازنات الحكومية .

تطور مفهوم الموازنة

يتعرض مفهوم الموازنة للتطور من فترة إلى أخرى نتيجة عوامل متعددة من أهمها استخدام التحليل الإقتصادى وتقدم الأساليب العلمية للتنبؤ الإحصائي ودراسة جدوى المشروعات وتحليل التكلفة والعائد لكل منها ، وتطبيق الأساليب الفنية المتقدمة في التخطيط وقياس العمل وتقييم الأداء .

في بادىء الأمر اقتصر مفهوم الموازنة على أنها « تقديرات مسبقة للمصروفات المتوقعة خلال سنة مالية معينة وبيان المصادر المقترحة لتمويل هذه المصروفات » ، ويفسر هذا المفهوم توجيه قدر كبير من الاهتمام إلى دراسة كل من الإيرادات والمصروفات الفعلية لعدة سنوات سابقة كأساس لوضع تقديرات الموازنة ، كما يفسر الجهود التي تبذلها الوحدات الإدارية لتحصيل الإيرادات المقدرة والالتزام بالاعتمادات المخصصة لكل منها بحيث تأتي نتائج تنفيذ الموازنة مطابقة للتقديرات الموضوعة — أو أقرب ما يمكن إلى تلك التقديرات — وبحيث يمكن تفادى الآثار التي قد تترتب على عدم تحقيق التوازن بين الإيرادات المحققة والمصروفات الفعلية .

وقد ترتب على الأخذ بمبدأ التخطيط في كثير من الدول إيجاد ارتباط وثيق بين الموازنة وخطة التنمية ،

ومن ثم تطور مفهوم الموازنة إلى « مرحلة سنوية من مراحل تنفيذ الخطة » وأصبح هذا الارتباط من العوامل الأساسية التي يتعين مراعاتها عند وضع تقديرات الموازنة ، كما أدى ذلك إلى تقليل الإعتماد على النتائج الفعلية للسنوات السابقة كأساس لاعداد تقديرات الموازنة . ويفسر هذا المفهوم تقسيم الموازنة إلى موازنة جارية وموازنة رأسمالية — على نفس الأسس المتعارف عليها في المحاسبة — بحيث تشتمل الموازنة الجارية على الإعتمادات المخصصة للإنفاق على الأنشطة العادية التي تتكرر بصفة دورية منتظمة من جهة ، وما ينتظر تحصيله من الضرائب والرسوم وما إليها من الموارد العادية من جهة أخرى ، بينما تشتمل الموازنة الرأسمالية على الاستخدامات والموارد المتعلقة بمشروعات التنمية التي تهدف إلى إنشاء أصول جديدة أو زيادة الطاقات الإنتاجية للأصول القائمة أو تحسين اقتصاديات تشغيل هذه الأصول .

موازنات البرامج والأداء

وفي مرحلة تالية أدى الاتجاه إلى تطبيق مبادىء الإدارة العلمية في الوحدات الإدارية إلى استحداث أسلوب لإعداد الموازنات يعتمد على مجموعة من الأسس أهمها . تحديد برامج الخدمات التي تلتزم كل من هذه الوحدات بتأديتها ، وتقدير تكلفة كل برنامج على حدة ، ثم اتخاذ بيانات التكلفة أساساً لتحديد الاعتمادات المالية التي يجب تخصيصها للوحدة الإدارية ؛ وتنطبق هذه الأسس أيضاً على المشروعات التي تختص كل وحدة بانجازها خلال سنة الموازنة ؛ وعلى هذه الأسس نفسها تعتبر متابعة التنفيذ على مدار السنة المالية ، بحيث تفصح التقارير الدورية المتابعة عن حجم أو كمية الخدمات التي تم تأديتها ، والتكلفة الفعلية لتأدية كل منها — مقارنة بالكميات والتكاليف التي وضعت على أساسها اعتمادات الموازنة .

وقد عرفت الموازنات التي تعد على هذه الأسس باصطلاح « موازنات البرامج والأداء » Program and Performance Budgets

ويرجع أول اقتراح لتطبيق هذه الموازنات على نطاق شامل إلى التوصية التي أصدرتها لجنة « هوفر » في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٤٩ (١) ، وأكدت فيها انه يجب تركيز الاهتمام — عند وضع الموازنات — على الأعمال التي تقوم الوحدات الإدارية بانجازها أو الخدمات التي تقوم بتأديتها ، كما يجب تركيز الاهتمام على طبيعة هذه الأعمال والأهمية النسبية لكل منها . أما تحديد الأغراض التي توجه إليها الاعتمادات المالية فتأتي في المرتبة الثالثة على أساس أنها ليست سوى وسائل لتحقيق أهداف معينة .

وقد أعقب ذلك عدد كبير من الدراسات التي أجرتها الهيئة الفنية المتخصصة في الموازنة والمحاسبة الحكومية (٢) ، كما أعدت هيئة الأمم المتحدة دراسات متعددة خلال فترة تزيد عن خمسة عشر عاماً بعد ذلك (٣) .

وقد تضمنت هذه الدراسات بياناً بأهم المراجع التي تناولت موازنات البرامج والأداء حتى عام ١٩٦٥ وعددها ٣٥ مرجعاً .

وقد صاحب تطبيق هذا الأسلوب في إعداد الموازنات استخدام مجموعة من المصطلحات ارتبطت بمفاهيم محددة في المحاسبة الحكومية وبدأ تداولها بصورة تبرز العلاقات التي تربط فيما بينها ، ومن أمثلة هذه المصطلحات :

الوظائف — Functions — وتمثل الخدمات الأساسية التي يؤديها الجهاز الإدارى للدولة (٤) ، والبرنامج — Program — ويقصد به خطة العمل التي تضعها

الوحدات الإدارية لتأدية الوظائف التي تقع في مجال اختصاصها (٥) ، والأنشطة – Activities وتمثل العمليات المتجانسة التي تؤديها كل من الأقسام التي تتكون منها الوحدات الإدارية (٦) ، والمشروعات – Projects – بنفس المفهوم المتعارف عليه في خطة التنمية الإقتصادية ، يضاف إلى ذلك مجموعة أخرى من المصطلحات المستخدمة في العلوم الإدارية ومن أمثلتها :

معدلات الأداء – Performance ratis (٧) ، ومعدلات الإنتاجية – Productivity ratis .

كما ترتب على اتباع هذا الأسلوب أن محاسبة التكاليف أخذت تحتل أهمية متزايدة في اعداد موازنات الوحدات الإدارية ، إذ أن « وحدات قياس العمل » تعتبر من الخصائص المميزة لموازنة الأداء ، وهي تناظر « وحدات التكلفة » التي يتم تحديدها – لكل من الأقسام التي تتكون منها الوحدة الإدارية – على الأسس الآتية :

(أ) ارتباط وحدة قياس العمل بالجهد المبذول في كل قسم ارتباطاً مباشراً :

(ب) قابلية هذه الوحدات لتحديد الكمي من واقع السجلات الإحصائية .

(جـ) وضوح مفهوم وحدة القياس ، وفقاً للاصطلاحات الفنية المتداولة ، بحيث يمكن اتخاذها أساساً لتقييم الأداء والمقارنة بين نتائج الفترات الزمنية المختلفة على أساس موحد (٨) :

وتأكيداً لأهمية بيانات التكاليف أصدرت لجنة تطوير الموازنة والحسابات توصيتها بأن تكون التكلفة هي الأساس في اعداد موازنات الهيئات الإدارية ومتابعة تنفيذها ، واستخدمت لهذا الغرض اصطلاح

(٧) Cost - based budgets

المقومات الأساسية

من المعلوم أن الموازنات العادية تقسم إلى موازنات جارية وموازنات رأسمالية ، وأن الأساس في تبويب المصروفات التي تشملها كل من هذه الموازنات هو « الغرض من النفقة – Object of expenditute » ، كما أن الاعتمادات التي تشملها تحسب على أساس الاحتياجات التقديرية لكل من هذه النفقات ، مع تقسيم كل منها إلى بنود وأنواع بنود ، وأن متابعة التنفيذ تهدف أساساً إلى تفادي تجاوز الاعتمادات المخصصة لكل منها ، دون أن تشمل أية معلومات عن أنواع الخدمات التي تقوم كل وحدة إدارية بتأديتها أو كمية هذه الخدمات أو مستوى أدائها ، كما أنها لا تفصح عن التغيرات التي تطرأ عليها من سنة إلى أخرى .

أما موازنات البرامج والأداء فهي تعتمد على مدخل ذي ثلاثة أبعاد مترابطة على النحو الآتي :

١ – تحديد الأهداف الأساسية التي تطلب من أجلها الاعتمادات المالية لكل وحدة إدارية ، ووضع البرامج التي تكفل تحقيق هذه الأهداف ، مع تحديد طبيعة الخدمات التي يشملها كل برنامج ، وكمية كل منها ، ومستوى أدائها .

٢ – اختيار الوحدات الملائمة لقياس العمل بكل من مراكز النشاط الرئيسية ومراكز النشاط المساعدة التي تتكون منها الوحدة الإدارية ، بصورة تكفل متابعة التنفيذ على أساس الارتباط بين القياس الكمي للانجازات المحققة ومقارنة التكلفة التقديرية والفعلية لكل منها .

٣ – تطوير النظام المحاسبي بما يؤدي إلى تجميع البيانات الإحصائية والبيانات المتعلقة بتكلفة كل

برنامج على حدة ، وتكلفة كل من الأنشطة التي يشملها ، وتكلفة كل من وحدات قياس العمل .

وينطبق ذلك على المشروعات التي تتولى الوحدة الإدارية تنفيذها مع تحديد برنامجها الزمني ، بحيث تعتبر الموازنة بمثابة خطة عمل تبرز صورة متكاملة للخدمات التي تلتزم الوحدة الإدارية بتأديتها والمشروعات التي تتحمل مسئولية تنفيذها ، كما تفصح عن أسس المتابعة وتقييم الأداء على مدار السنة المالية .

مراحل التطبيق

ينبغي أن يبدأ تطبيق موازنات البرامج والأداء على مستوى الوحدات أو الهيئات الإدارية والتنفيذية التي تشملها الموازنة العامة للدولة ، وكلما بدأ التطبيق في وحدات صغيرة أو متخصصة في نوع واحد من النشاط الإداري كلما كانت هناك فرصة أفضل للتدريب وإيجاد الحلول للمشاكل التي قد تعترض التطبيق ، ولعل وحدات الحكم المحلي تعتبر أكثر الوحدات الإدارية ملاءمة لهذ الغرض .

ومن ناحية أخرى ، يجب أن تكون مراحل التطبيق مناظرة للمقومات الأساسية التي سبقت الأشارة إليها بحيث يكون هناك تمييز واضح بين مرحلة تحديد البرامج وما تشمله من أنشطة ، وبين مرحلة تقييم الأداء .

ففي المرحلة الأولى يتركز الأهتمام في تحديد الوظيفة – أو الوظائف – الأساسية للوحدة الإدارية ومن أمثلة هذه الوظائف التعليم ، التدريب ، الصحة ، تنمية موارد الثروة الطبيعية ، ثم تحديد البرنامج – أو البرامج التي تلتزم الوحدة الإدارية بتنفيذها لهذا الغرض ، ثم تحديد البيانات المالية التي ترتبط بكل منها . فيمكن أن ينقسم برنامج التعليم الجامعي مثلا إلى أنشطة متعددة تشمل : التعليم الجامعي في كل من المجالات المتخصصة ، البحوث الأكاديمية ، البحوث التطبيقية ، الرعاية الصحية للطلاب ، كما يمكن تطوير النظام المحاسبي بحيث يتسنى تقدير ما تتطلبه كل من هذه الأنشطة على أسس علمية دقيقة

وفي المرحلة الثانية يتركز الاهتمام في تحديد أقسام النشاط الرئيسية – وهي الأقسام التي تختص بتأدية الوظيفة التي أنشئت الوحدة الادارية من أجلها أصلا – وتحديد أقسام النشاط المساعدة – وهي الأقسام التي تختص بتأدية خدمات إدارية لأقسام النشاط الرئيسية وعلى هذا الأساس يمكن تحديد وحدات قياس العمل بكل من هذه الأقسام وتطبيق المبادىء العامة للتكاليف لتقدير تكلفة كل من هذه الوحدات في ضوء البيانات التي يمكن استخراجها من السجل المحاسبي بعد إعادة تبويبه لهذا الغرض .

وعلى هذه الأسس يمكن وضع نظام لمتابعة الأداء في فترات دورية متقاربة على مدار السنة المالية باستخدام نفس وحدات القياس ومعدلات الأداء التي استخدمت في تقدير تكاليف البرامج والمشروعات عند إعداد الموازنة .

التخطيط والبرامج وإعداد الموازنات

عرف هذا الأسلوب من أساليب أعداد الموازنات باصطلاح (P.P.B.S,)

Planning, Programming, and Budgeting System-

وقد وضع موضع التنفيذ في الولايات المتحدة عام ١٩٦٤ ويعتبر من النتائج المباشرة لتطبيق موازنات البرامج

والأداء ، إذ اتجه الاهتمام إلى إجراء الدراسات التحليلية للبيانات الاقتصادية والحسابية والاحصائية ، كما اتجه الاهتمام إلى دراسة البرامج البديلة لتحقيق كل وظيفة Function من وظائف الوحدة الإدارية والبرامج البديلة لكل من المشروعات التى تترك لتفيذها ، وتقدير تكلفة كل من هذه البدائل بحيث يمكن اختيار أفضلها عائداً وأقلها تكلفة ، ومن ثم يتسنى إنجاز كل من هذه الوظائف والمشروعات باستخدام أقل قدر ممكن من الموارد الاقتصادية المتاحة .

---

(١) جدير بالملاحظة أن اصطلاح « موازنات البرامج والأداء » لم يظهر دفعة واحدة ، فقد استخدمت اللجنة اصطلاح « موازنة الأداء » Performance Budget فى التوصية : التى أصدرتها سنة ١٩٤٩ ، إلا أنها أعادت صياغة هذه التوصية فى سنة ١٩٥٥ وفضلت استخدام اصطلاح « موازنة البرامج » بدلامن « موازنة الأداء » كما يتضح من النص الآتى :

« A budget in terms , of , Programs is related to, but is distinct from, a review of Past oprating Performance and accomplishment.

The use of the term «Performance Budget » to describe a budget for the future is confu sing in the inerest of clar ity we recommend that the designation « Program Budget » be Substituted for that, of « Performace Bubget . »

Report on Budget And Accounting in the u . s Government , 1955. pp . 27 — 29

(٢) نذكر من هذه الهيئات ما يأتى :

-- The Federal Government Accountants'

وهى تصدر مجلة ربع سنوية بعنوان :

Association The Federal Accountant :

The MuniciPat Finance Offices, Association ,

وهى تصدر مجلة بعنوان :

The Municipal Finance '

– The Uinted States Bureau of The Budget

وهى هيئة حكومية يتولى مكتب المطبوعات بواشنطن إصدار الدراسات التى تصدرها :

«U.S Goverment Finance Office, Washington D.C »

(٣) أما هيئة الأمم المتحدة فقد أصدرت عدة دراسات فى هذا الموضوع كان آخرها بعنوان :

A Manual For Program and Performance Budgeting Dept of Economic aed Social affaires N , Y , . 1095

;4) – Function ; A major division of total organized effort Which identifies types of separate services provided to the public.

(5) – Program ; A division of Work performed by an agency Which identifies that portion of the Work that Provides and prodcet or sernice representative of the purposes for Which the agency Was established.

(6) – Activity ; A division of the total effort under a Program into reasonally homogensars Work processes the purpose of Which is to contribute to the accomilishment of the and product of the program ,

(7) -- Dickey, R , I , « Cost . Hand book . N , Y . Ronald , 1960 pp . 7,35

(8) -- Report on Budget and accounting, Ibid, pp, 30 - 31

كلمة الأستاذ/ حسين محمد عبد الرازق

رئيس أول مجلس إدارة لهيئة مديرى حسابات الحكومة فى اليوبيل الذهبى للهيئة



الحمد لله الذى هدانا لهذا وما كنا لنهتدى لولا أن هدانا الله . أهنئكم جميعاً بهذا العيد السعيد وهو عيد له معناه وأكثر من معنى ، ولا أريد أن أطيل فى هذه المناسبة ، يكفينا تبادل التهنئة ، ولكن هذا العيد يعيد للنفس الاعتراف بفضل الله سبحانه وتعالى فقد كنا وأصبحنا والفرق كبير بين الحالتين . فالحمد لله الذى وفقنا ووصلنا إلى هذا ، وإن كنا قد قمنا ببعض ما يجب نحو الهيئة إلا أن توفيق الله كان أكثر وأعظم وأكرم .

ويكفى أننا نحتفل اليوم بمرور هذه السنين الطويلة وقد قطعت الهيئة شوطا ولله الحمد وبفضل الله فنشكره أولا ونشكر من ساعدونا يوم أن كنا لا يعرفنا أحد ولا يساعدنا أحد ، فأصبحنا والحمد لله يعرفنا الكثير ويشرفنا الدكتور الوزير فى هذا العيد والسادة الوكلاء فنحمد الله أولا وآخرا على هذا التوفيق وأهنئكم جميعا وأتمنى لكم مزيداً من التوفيق ، وإن شاء الله يحييكم الله سبحانه وتعالى إلى العهد الذهبى وتكونوا شيوخاً مثلنا .

المحاسبة الحكومية والقاعدة النقدية



بقلم

أحمد على حسن

وكيل وزارة المالية بمحافظة الدقهلية

أن المحاسبة الحكومية ، فيما ذهب إليه أصح الآراء هى القواعد المالية التى تلتزم بها الجهات الإدارية لتسجيل النفقات والإيرادات الفعلية ، التى سبق أن ادرجت بالموازنة العامة بصفة تقديرية ، ولوضع قوائم الحسابات الختامية آخر كل عام مالى ولفرض رقابة مالية داخل نطاق الوحدة الحسابية ، والوحدة الحسابية ، فى معناها السليم ، هى كل جهة إدارية تقوم بإجراء عمليات مالية ذات تأثير على الموازنة العامة زيادة أو نقصا تطبيقاً للقانون أو التعليمات المالية التى تصدرها وزارة المالية أو تجيزها .

غير أن هذين التعريفين « المحاسبة الحكومية كنظام والوحدة الحسابية كأدارة » فى حاجة إلى تحليل علمى يرجعها إلى الأصول الأولى التى استمدت منها عناصرها ويبتدى ذلك التحليل العلمى فى نظرية الأموال المخصصة التى تهتم بالموارد والاعتمادات بالنسبة الوحدات الحكومية ذات النشاط الإدارى الخدمى . فالموارد والإعتمادات فى المحاسبة الحكومية تختلف جوهريا عن الأصول والخصوم فى المحاسبة التجارية من حيث مدلول كل منها . وعلى أساس هذه النظرية فان الوحدة الحسابية الحكومية مجموعة من الموارد

والأمكانيات والأعتمادات مقيدة بتحقيق الغرض الذى خصصت من أجله . ومن ثم فان الأصول تتمثل فى مجموعة من الموارد أما الخصوم فتتمثل فى الاعتمادات وفيما يفرض من قيود على إستخداماته تلك الأصول أما الإيرادات والمصروفات فهى تدفقات نقدية إلى الوحدة الحسابية ومنها بحيث تؤدى نتيجتها النهائية الصافية بالنسبة لمجموع الوحدات الحسابية إلى التوازن المالى المنشود .

ولكى نؤكد المغايرة فى هذا المدلول يحسن أن نقارن بين الأسس التى أقيمت عليها كل من المحاسبة الحكومية فى الجهات الإدارية والمحاسبة التجارية فى منشآت الأشخاص ومنشآت الأموال . فى منشآت الأشخاص يتركز الإهتمام فى القيمة الصافية وتصبح وظيفة المحاسبة التجارية مجرد تتبع التغيرات التى تطرأ على هذه القيمة الصافية ويعتبر صافى الربح عندئذ زيادة فى القيمة الصافية وصافى الخسارة نقص لها . وعلى ذلك فان القيمة الصافية هى الفرق فيما بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم أما فى منشآت الأموال حيث تنفصل الشخصية الاعتبارية للمنشأة عن الأشخاص الطبيعيين المساهمين فيها ، فان الأصول (أو الموجودات) تعتبر ملكا للمنشأة بينما الخصوم (أو المطلوبات) تعتبر التزاما على المنشأة . كما تعتبر الإيرادات القيم المالية التى تستحق لها نظير تأدية خدماتها أو بيع منتجاتها بينما تعتبر المصروفات تكلفة الحصول على تلك الإيرادات لهذا ينظر إلى صافى الربح على أنه زيادة فى قيمة الأصول التى تملكها المنشأة ، أما صافى الخسارة فهى انقاص لها ، وعلى ذلك تظهر ميزانية منشآت الأموال كقائمة بنتيجة نشاطها التجارى فى نهاية السنة فى صورة معادلة متساوية الطرفين يتساوى فيها مجموع جانب الأصول مع مجموع جانب الخصوم .

وإذا حللنا الأسس التى تقوم عليها المحاسبة الحكومية استكمالا للمقارنة ، فإنه ينبغى أن نضع نصب أعيننا بادىء ذى بدء أن الجهاز الحكومى بطبيعة عمله لا يهدف إلى الربح وإنما يقوم بتأدية خدمات عامة كما لا يخصص له رأس مال فلا وجود لحساب الأرباح والخسائر ، وعلى ذلك قلنا فيما تقدم أن الأصول تتمثل فى الموارد والإمكانيات المتاحة وأن الخصوم تتمثل فى الاعتمادات وفيما يفرض من قيود على إستخدام تلك الموارد والإمكانيات ، ويبنى على هذا التحليل أن الإعتمادات المخصصة لكل جهة لابد من تصفيتها فى آخر العام المالى فلا ترحل أرصدتها للعام التالى ، كما أن زيادة الإيرادات الفعلية عن المصروفات الفعلية يعتبر وفرا يعود للخزانة العامة فى نهاية العام المالى. ومن ثم تعتبر الإيرادات والمصروفات فى نظام المحاسبة الحكومية تدفقات نقدية لازمة لتأدية نشاط الجهاز الحكومى . ولهذا تركز المحاسبة الحكومية اهتمامها فى إعداد البيانات الشهرية وربع السنوية حيث تظهر تلك التدفقات النقدية فى صورة احصائيات دورية تكشف عن حقيقة النشاط المالى للحكومة .

ويؤكد علم المالية العامة أهمية دور المحاسبة الحكومية ، وإن لم يشر اليه إلا تلميحا ، فى تحليله للنفقات العامة والإيرادات العامة . ففى نظر علم المالية العامة تعتبر النفقات العامة والإيرادات العامة كميات إقتصادية تقوم بينها علاقات تبادلية. فالأيرادات العامة تقتطع جزءا من الكميات الإقتصادية الكلية ، وهى تلك التى تتمثل فى الناتج القومى والدخل القومى والانفاق القومى ، ثم تعود النفقات العامة لتضيف اليها عن طريق زيادة الانفاق القومى الإجمالى الذى يسهم بدوره فى خلق الناتج القومى وفى خلق دخول عوامل الإنتاج أو الدخل القومى . وعلى ذلك أصبح للمحاسبة الحكومية دورها الفعال فى بيان هذه

النفقات العامة والإيرادات العامة لمخططى السياسة الاقتصادية فى الدولة .

والواقع أن التطبيق العملى للمحاسبة الحكومية على أسسها العلمية المتقدم بيانها يقتضى فتح حسابين - لا نظير لهما فى المحاسبة التجارية - أحدهما للإيرادات المقدرة والآخر للاعتمادات المخصصة ، وأولهما دائن بالإيرادات المقدرة والثانى دائن بالاعتمادات المخصصة وذلك عند تبليغ قانون ربط الموازنة العامة لجهات الادارية ، وعند تسجيل العمليات المالية بالدفاتر تقيد النفقات الفعلية فى الجانب المدين من الاعتمادات كما تقيد الايرادات الفعلية فى الجانب الدائن . وبأقفال هذه الحسابات الأربعة يظهر الفرق بين الإيرادات المقدرة والاعتمادات المخصصة من جهة والإيرادات الفعلية والنفقات الفعلية من جهة أخرى . وهذا الفرق يمثل وفرا لصالح خزانة الدولة إذا زادت الايرادات الفعلية عن الايرادات المقدرة ونقصت النفقات الفعلية عن الاعتمادات المخصصة . كما يمثل عجز اذا نقصت الإيرادات الفعلية عن الإيرادات المقدرة وزادت النفقات الفعلية عن الاعتمادات المخصصة .

خصائص نظام المحاسبة الحكومية :

كانت المقدمة التى بسطنا فيها الجانب العلمى للمحاسبة الحكومية أمراً لازما لتوضيح جوهرها وأسلوبها : فجوهر المحاسبة الحكومية هو متابعة النشاط المالى للجهات الادارية ودراسة نتائج هذا النشاط . أما أسلوب المحاسبة الحكومية فاحصائى يقوم على تجميع البيانات وتصنيفها وعرضها عما يحقق الفائدة من استخدامها ، ويترتب على ذلك أن الأهداف من المحاسبة الحكومية هى على النحو الآتى : -

١ - تسجيل المعاملات المالية التى تقوم بها الجهات الادارية تفصيلا .

٢ - الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة باتباع صحيح القواعد المالية .

٣ - التمسك بحقوق الحكومة لدى الغير والمحافظة عليها من الضياع وصيانة موجودات المخازن .

٤ - اعداد البيانات الدورية والنتائج السنوية (الحسابات الختامية) للنشاط المالى للدولة .

ولتحقيق الهدف الأول تستخدم مجموعات من السجلات الحسابية والاحصائية مقسمة تقسيما موحداً على النحو التالى : -

١ - دفاتر يومية عامة ، ودفاتر لتسجيل المصروفات والايرادات .

٢ - دفاتر الحسابات الوسيطة (الجارية والنظامية)

٣ - دفاتر الضبط والمراقبة الحسابية (ميزان المراجعة - الارتباطات - قيد طلبات الصرف) .

٤ - دفاتر بيانية ورقابية (قيد المحجوزات والتنازلات - قيد عقود الأشغال العامة - قيد حوادث الاختلاس) .

أما فيما يتعلق بتحقيق الأهداف الأخرى فإن نظام المحاسبة الحكومية قد وضع الاجراءات اللازمة لتحصيل الايرادات ولتسجيلها وشروط التنازل عنها ، كما وضع الاجراءات اللازمة للصرف من حيث المستندات والقيد والمراجعة . كذلك تضمن هذا النظام القواعد التى تتعلق بالمحافظة على حقوق الحكومة

الغدى بر والتمسك بها فى مواجهته • وفيما يختص بموجودات المخازن فقد تكفلت لائحتا المشتريات والمخازن – وهما عنصران من عناصر النظام المحاسبى الحكومى – ببيان إجراءات الشراء والإضافة للمخازن والقيد بسجلات المخازن وصرف المهمات وإجراءات الرقابه على المخزون وفيما يتعلق بإعداد البيانات الدورية والنتائج السنويه فقد وضعت نماذج موحدة لهذا الغرض تقدم لوزارة الماليه فى مواعيد محددة

والحقيقة أن إعداد البيانات الدورية والنتائج السنوية للنشاط المالى للدولة هو التعبير المباشر عن جوهر المحاسبة الحكومية . ذلك أن إعداد هذه البيانات وتلك النتائج يرمى إلى تحقيق غرضين ، أولهما هو التحقق من أن تحصيل الإيرادات وأنفاق المصروفات يتمشيان مع تقديرات الموازنة العامة ثم إتاحة إمكانية دراسة وتحليل الفروق بين المصروفات والإيرادات المقدرة فى بداية العام المالى وبين المصروفات والإيرادات الفعلية فى آخر العام المالى ، أما ثانى الغرضين فهو تحديد المركز المالى للجهاز الحكومى كل ثلاثة شهور وفى نهاية العام المالى . وتعتبر نتائج هذه البيانات أهم العوامل التى تؤخذ فى الحسبان عند إعداد مشروع الموازنة العامة .

يترتب على ماتقدم أن لنظام المحاسبة الحكومية خصائص قانونية وأخرى مالية . فمن الناحية القانونية تعتبر السجلات والنماذج (الاستمارات ع ح) التى تمسكها الوحدات الحسابية – بمفهومها السابق الإشارة اليه فى المقدمة – أوراقاً رسمية . ومن شأن هذه الصفة أن تجعل تلك السجلات والنماذج (استمارات ع ح) دليلا حاسماً لايقبل الهدم أو الإنكار إلا بالتزوير كما أن مايسجل فيها من حقوق مالية للغير أو للحكومة هو فى الحقيقة أقرار من الجهة الإدارية كاف بذاته التدليل على وجود تلك الحقائق . وعلى ذلك فأن نظر أى نزاع حول أى مبلغ مقيد بالسجلات يقتضى أن يتوافر شرطان : –

أولهما : موضوعى : ويتعلق بأصل الحق ، أى يتناول الحق من حيث وجوده أو زواله أو من حيث نفاذه أو إنقضاؤه . عندئذ يصبح محل الإثبات هو المصدر المنشىء للحق وهو أما أن يكون تصرفا قانونياً كالعقد أو واقعة قانونية كالميراث والحيازة .

ثانيهما : شكلى : ويتعلق بوجود مصلحة قانونية وأساس هذه المصلحة القانونية وجود إرتباطات بين طرفين أما هدفها فهو الوصول إلى تقرير حق عينى أو انقضاء حق شخصى سواء بتنفيذ التزام تنفيذا عينيا أو بوجود ضرر عن فعل خاطىء أو عن إخلال بالتزام . كما قد يكون هدف المصلحة القانونية تخليص المدعى من التزام : والمصلحة القانونية شرطان : وهما أن تكون قائمة فعلا وأن تكون حالة . ومع ذلك أدخلت على هذه القاعدة استثناءات من فعل المشرع أو من صنع القضاء هدفها دفع خطر محدق أو رد عدوان وشيك الوقوع وتنحصر فى دعاوى الأدلة والدعاوى الوقائية وتكون فيها المصلحة المحتملة :

ويستلزم الأمر أن تحدد من يقع عليه عبء إثبات الحق ، أو بعبارة أخرى من يقع عليه عبء إثبات الالتزام كأثر من آثار الحق : أن هذا العبء يقع على عاتق فئات ثلاث من الأشخاص : –

الأولى : فئة من يدعى خلاف الثابت أصلا (كبراءة الذمة) أو عرضا (كالدين الثابت قانونا بسند) أو ظاهرا (كحائز العين) .

الثانية : فئة من يدعى خلاف قرينة قانونية غير قاطعة (كافتراض مشروعية السبب لكل التزام لم يذكر له سبب فى العقد) •

الثالثة : فئة من يدعى خلاف قرينة قضائية (كاستلام المرسل اليه البضاعة دون أن يوجه إلى الناقل احتجاجا بشأن العجز أو التلف إذ تقوم هذا الاستلام بحالته كقرينة أمام القضاء على سلامة البضاعة) •

ويتفرع عن ذلك أن من يتمسك بالثابت أصلا لايكلف بأثباته ، وأن الأصل فى الحقوق العينية هو الظاهر . كما أن الثابت فرضا – أى افتراض القانون ثبوته عن طريق قرينة قانونية – هو كالثابت أصلا وكالثابت ظاهراً . والحقيقة أن هذه القواعد التى وضعها الفقه فى الاثبات قد تفرعت عن القاعدة الأصولية الشرعية والبينه على من ادعى ، وأحسن ما قيل فى تفسيرها أن المدعى – أى المكلف بالاثبات – هو من إذا ترك الخصومة لا يجبر عليها والمدعى عليه هو من إذا ترك الجواب أجبر عليه • ويؤدى هذا التفسير الصحيح لهذه القاعدة الأصولية إلى القول بأن عجز المدعى عليه عن الاثبات لايفيد المدعى متى كان هو المكلف بالاثبات أصلا .

على أن الدليل فى كل الأحوال لايخلو من احدى صفتين ، فهو أما دليل حاسم كالأحكام القضائية وسند الدين الذى لم يجحده المدين والأوراق الرسمية – وهو لايقبل الهدم أو الانكار الا بالتزوير ، وأما دليل ظاهر وهو ما يمكن تقويضه وأثبات عكسه والدفع بتزويره • ولقد قسم نظام الاثبات المصرى الذى وضعه القانون ٢٥ لسنة ١٩٦٨ طرق الاثبات حسب تفاوت قوتها فبدأ بالكتابة واختصها بقوة مطلقة وثناها بالشهادة والقرائن وحجية الأمر المقضى واختصها بقوة محدودة ثم إختصها بالأقرار واليمين واستجواب الخصوم والمعاينة والخبرة وجعلها بمثابة وسائل معفية من الاثبات كافيه بذاتها التدليل فيما عدا اليمين المتممة لمبدأ ثبوت الكتابة •

يتميز نظام المحاسبة الحكومية ، من الناحية المالية بالخصائص الاتيه :

أولا : أن هذا النظام موحد ، فجميع جهات الحكوما ملزمة باتباعه ، ومرد ذلك لأمرين :

الأمر الأول : هو أن جهاز الحكومة باكمله له شخصية اعتبارية واحدة وأن تفرعت عنه أقسام تتمثل فى الوزارات والمصالح والهيئات كما أن له ذمة مالية مستقلة كأحدى خصائص شخصيته الاعتبارية المستقلة • أما الأمر الثانى : فهو وحدة الموازنة العامة للدولة مما يقتضى تماثل البيانات الدورية ووحدة الحسابات الختامية .

ثانيا : أن هذا النظام خلو من حساب الأرباح والخسائر المعروف فى المحاسبة التجاريه ، ومرد ذلك لسببين : السبب الأول هو أن الجهات الادارية تؤدى خدمات عامة كالأمن والعدالة وليس من طبيعة هذه الخدمات حصول الدولة على أجر مقابل أداء الواجب أما السبب الثانى فهو أنه لا وجود للاساس الذى يقوم عليه حساب الأرباح والخسائر فى المحاسبة التجارية ، والذى يتبدى فى أن المصروفات تمثل تكلفة المجهود الذى يقوم به الشخص الطبيعى أو الاعتبارى) وأن الايرادات تمثل قيمة الناتج المباشر لذلك المجهود وأن حساب الأرباح والخسائر يعتبر مقارنة قياسية بين تكلفة المجهود المبذول فى

فترة زمنية معينة وقيمة النتائج التي يحققه هذا المجهود لا وجود لهذا الأساس بالنسبة لجهاز الحكومة . وعلة ذلك هي أن الإيرادات التي تحصلها الدولة تستند إلى قانون فلا تعتبر ناتجا مباشراً عن المجهود الذي تبذله أجهزتها ، كما أنه لاعلاقة بين هذه الإيرادات وبين قيمة النفقات المخصصة لكل من هذه الأجهزة والمدرجة في الموازنة العامة .

ثالثا : أن نظام المحاسبة الحكومية يستبعد مبدأ استهلاك الأصول الثابتة المعروف في المحاسبة التجارية ففي هذه الأخيرة يتعين قياس استهلاك الأصول الثابتة لكي يكون حساب الأرباح والخسائر مقياساً صحيحاً لنتائج النشاط الاقتصادي خلال فترة زمنية معينة باعتبار هذا الاستهلاك عنصراً من عناصر المصروفات التي تحمل بها الإيرادات في نفس الفترة وبالتالي فهو نفقة من نفقات انتاج الايرادات . يضاف إلى ذلك أن حساب الاستهلاك هو في حقيقته وسيلة لتجنيب جزء من الربح يكفي لتكوين رصيد تستطيع المنشأة بمقتضاه استبدال الأصول الثابتة ، بينما يتم هذا الاستبدال في الجهاز الحكومي عن طريق تخصيص اعتمادات بالموازنة العامة لهذا الغرض .

قاعدة الاستحقاق والقاعدة النقدية :

يقتضي فن المحاسبة عموما الالتزام باتباع نهج معين للوصول لنتيجة المعاملات المالية وينتظم هذا النهج قاعدتين : الأولى منهما قاعدة الاستحقاق وتهتم بعنصر الزمن ، وتؤدي ذلك أن تتحمل السنة المالية بكافة المصروفات التي تتعلق بها وأن لم تدفع في خلالها بأن تضاف إلى حساب وسيط دائن تمهيداً لصرفها بعد انتهاء السنة المالية كما تتحمل بكافة الإيرادات التي تتعلق بنفس السنة المالية وأن لم تحصل في خلالها بأن تخصم بها على حساب وسيط مدين يسوى بعد انتهاء السنة المالية ؛

أما القاعدة الأخرى فهي القاعدة النقدية وتهتم بعنصر المال ، ويؤدى ذلك إلى أن تتحمل السنة المالية بما يدفع وبما يحصل من مبالغ سواء أكانت تخص نفس السنة المالية أم تخص سنة مالية أخرى سابقة أو لاحقة . والحقيقة أن معيار المفاضلة فيما بين استخدام هذه القاعدة أو تلك مرتبط بالهدف من النشاط المالي . فإذا كان الهدف منه اقتصاديا محضا أى يرمى إلى تحقيق ربح كانت قاعدة الاستحقاق هي الأنسب من الأخرى ، وإذا كان هدف النشاط المالي ادارياً أى يتصل بخدمة عامة كانت القاعدة النقدية هي الأنسب من الأخرى. ولعل في هذه التفرقة مايشير إلى أن قاعدة الاستحقاق هي التي تتفق تماما مع المحاسبة التجارية ، بينما تتفق القاعدة النقدية مع المحاسبة الحكومية وذلك لأن الأولى تؤدي إلى توضيح مركز اقتصادى محدد في نهاية العام وهو ما لاترمى اليه أجهزة الدولة الادارية .

والواقع أن المحاسبة الحكومية في مصر كانت تنتهج القاعدة النقدية منذ أن جمع ما سمى فيما مضى (بقانون المصلحة المالية المصرية) . ثم أدخل عليها من التعديل ماسمح من المستحقات التي لم تدفع لأصحابها والتي حصرت في المرتبات وما يتصل بها وفي المشتريات وما يتعلق بها بأن يضاف لحساب وسيط دائن لكي تتحمل به السنة المالية المختصة ويصرف خلال السنة المالية التالية . وظل الحال على هذا النحو إلى أن صدر القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة (نشر بالجريدة الرسمية العدد ٣١ في ٢/٨/١٩٧٣) فنص على إتباع قاعدة الاستحقاق (المادة ١٢) وذلك بالنسبة للمصروفات دون الإيرادات . وقالت

المذكرة الإيضاحية تبريراً لهذا التغيير أن من مزايا هذه الطريقة تصوير المركز المالي تصويرا صحيحاً .

بيد أن التطبيق العملي لقاعدة الاستحقاق بالنسبة للمصروفات أظهر مساوىء أتباع هذه القاعدة في الجهاز الإداري للحكومة . فقد تراخت الجهات الإدارية في حساب المستحقات التي كان يجب تسديدها قبل ١٢/٣١ وأدى ذلك إلى إعاقة الوحدات الحسابية عن تقديم الحسابات الدورية والختامية لوزارة المالية في المواعيد المحددة ولم يكن هذا التراخي عن عمد أو إهمال في كثير من الحالات وإنما كان نتيجة نقص الخبرة الحسابية والمالية لدى القائمين على العمل التنفيذي في تلك الجهات كما خرجت بعض أفرع الجهاز الإدارى للحكومة على قاعدة وحدة العمل الحكومي بعدم تطبيق تعليمات وزارة المالية الخاصة بالمستلزمات السلعية (كتاب دورى رقم ٩٧ لسنة ١٩٧٣ والخاص بموجودات المخازن تطبيقاً للقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣) . ولم يكن هذا الخروج عن عمد أو إهمال في جهات عديدة وإنما كان نتيجة صعوبة تقويم تلك الموجودات آنذاك كما هو الشأن بالنسبة للأسلحة والذخائر والمعدات الحربية والمقتنيات الفنية وما إلى ذلك.

كذلك لم تراع بعض الجهات الادارية الدقة في استخدام الحسابات الوسيطة لتحميل موازنة السنة المالية بالمصروفات الخاصة بها بالنسبة للمدفوعات المقدمة مما أدى إلى وجود تجاوزات كان من المستطاع التغلب عليها .

وعلى كل حال أظهر التطبيق العملي لقاعدة الاستحقاق أنها لاتتلاءم مع النشاط المالي للجهاز الإدارى للحكومة الذى يرمى إلى تقديم خدماته للمواطنين بحكم وظيفته الاجتماعية التي لاتستهدف الكسب . يضاف إلى ذلك أن القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ قضى بتطبيق القاعدة بالنسبة للمصروفات دون الإيرادات ، إذ تركها للقاعدة النقدية المتبعة أصلا ، وهو أمر لم يكن متفقا مع الأصول المحاسبية السليمة . هذا فضلا عن أنه تعذر متابعة الإنفاق الحكومي من واقع حساب الحكومة بالبنك المركزي .

تأسيساً على ماتقدم أضحى تعديل القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ أمراً لازما اقتضته ظروف الواقع فاستصدرت وزارة المالية القانون رقم ١١ لسنة ١٩٧٩ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة (نشر بالجريدة الرسمية العدد ١٣ تابع في ٢٩ / ٣ / ١٩٧٩) وأعيد العمل بالقاعدة النقدية . كما أعيد العمل بالموازنات المستقلة التي ظلت مدمجة في الموازنة العامة للدولة منذ العام المالي ٦٢/ ١٩٦٣ ؛ كذلك وضع لأول مرة حكم جديد يقضي باستشارة البنك المركزي المصري قبل إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة بغرض التنسيق بين كل من السياسات المالية والنقدية والائتمانية بما يحقق أهداف الخطة السنوية المقررة .

الموازنة المستقلة والموازنة الملحقة :

قد ترى الدولة إعطاء بعض المرافق العامة الشخصية الاعتبارية المستقلة لتحقيق أهداف معينة ، منها مثلا التحلل من قيود النظم الحكومية بغية إتباع النظم التجارية لاطلاق نشاطها الإقتصادي ومنها أيضاً العمل على قيام هذه المرافق بتدبير موارد تمويلها بنفسها . ويستتبع إعطاء الشخصية الاعتبارية لهذه المرافق العامة أن تكون لها مالية مستقلة وموازنة مستقلة . وتتبدى مظاهر الاستقلال في أن موازنة تلك المرافق العامة لاتخضع للقواعد العامة المتعلقة بالموازنة العامة للدولة إلا إذا وجد نص على خلاف ذلك ، وفي أن تغطى إيراداتها نفقاتها ، فإن وجد فائض احتفظت به لنفسها

وأن حققت عجزا وجب عليها تدبير تمويله إما عن طريق الاقتراض أو طلب الإعانات من الدولة أو استخدام احتياطياتها. ونتيجة لعدم أدراج الفائض أو العجز فى الموازنة العامة للدولة فأن موازنات هذه الهيئات المستقلة لاتعرض على البرلمان ويترك أمر مناقشتها واعتمادها لمجلس الإدارة بعيداً عن رقابة البرلمان. لهذا تمثل هذه الموازنات المستقلة استثناء حقيقيا من مبدأ وحدة الموازنة العامة من الناحيتين المالية والسياسية

وهذه الموازنات المستقلة قد عرفت فى مصر بسبب أعطاء الشخصية الاعتبارية المستقلة لبعض المرافق العامة كالجامعات ووزارة الأوقاف والسكك الحديدية والمطابع الأميرية : غير أن دستور ١٩٢٣ لم يساير العمل بالاستقلال الكامل فقضت المادة ١٤٥ بأن تجرى على ميزانية وزارة الأوقاف وحسابها الختامى أحكام ميزانية الدولة ؛

وقد تعطى الدولة بعض المصالح التى لاتتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة عن الحكومة استقلالا ماليا . وبالتالى يصبح لكل من هذه المصالح موازنة تلحق بالموازنة العامة للدولة .

والغرض من وراء إعطاء هذا الاستقلال المالى دون الإدارى لهذه المصالح قد يكون رغبة المشرع فى تحرير هذه المصالح من قيود النظم الحكومية المالية دون الاستعانة بمالية الدولة وقد يكون رغبة المشرع فى الحكم على الكفاءة الاقتصادية لهذه المصالح بادخال عامل الربح فى الحساب. ولا تظهر إيرادات ونفقات هذه الموازنات فى الموازنة العامة وإنما يظهر فائض أو عجز الموازنات الملحقة ، وذلك لأن على تلك المصالح أن تسدد الفائض إلى الموازنة العامة كما تلتزم الأخيرة بسد العجز إذا تحقق ويسرى على الموازنات الملحقة مايسرى على الموازنة العامة من حيث وجوب عرضها عن طريق وزارة المالية على البرلمان لمناقشتها و إعتمادها . ولهذا لاتعد الموازنة الملحقة استثناءا من مبدأ وحدة الموازنة العامة للدولة من الناحية المالية ولكنها تعد كذلك من الناحية السياسية .

ولقد تقررت هذه الموازنات الملحقة فى مصر لبعض المصالح مثل الإذاعة والتليفزيون ، وصناديق التأمين والمعاشات ، والإصلاح الزراعى ، ومعهد الإدارة العامة ، ومجمع اللغة العربية فكان يصدر قانون بربط موازنة كل من هذه الجهات منفصلا عن قانون ربط الموازنة العامة ؛ وكان ذلك يتمشى مع ما إستقر عليه الفقه المالى : غير أنه عدل عن الموازنات المستقلة والملحقة وأدمجت فى الموازنة العامة للدولة اعتبارا من موازنة العام المالى ٦٢ / ١٩٦٣ التى قسمت إلى موازنة للخدمات وأخرى للأعمال .

الحقيقة أن التشريع المصرى لم يأخذ بفكرة استقلال الموازنات على اطلاقها ، وانما أخذ بمبدأ خضوع الموازنات المستقلة للأحكام الخاصة بالموازنة العامة . وبالتالى أوجب عرض هذه الموازنات ، عن طريق وزارة المالية ، على السلطة التشريعية . فقد نصت المادة ١٠٥ من دستور ١٩٥٦ والمادة ٤٣ من دستور ١٩٥٨ والمادة ٨٠ من دستور ١٩٦٤ على أن تسرى الأحكام الخاصة بالموازنة العامة للدولة وحسابها الختامى على الموازنات المستقلة والملحقة وحساباتها . وصدر القرار بالقانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٥٨ فى شأن القواعد الواجب اتباعها فى الميزانيات المستقلة والملحقة فأوجب موافقة وزارة المالية على اللوائح المالية التى تصدرها هذه الهيئات والمتعلقة بتنفيذ موازناتها ، وحرم عليها ترحيل أى مبالغ من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى إلا بموافقة وزارة المالية ، كما أخضعها لأشراف وزارة المالية عن طريق تعيين مراقبى حسابات

على تنفيذ موازناتها . وعلى ذلك لم يكن التشريع المصرى ينظر إلى هذين النوعين من الموازنات إلا على أنها موازنات ملحقة بالمعنى المتقدم إلى أن انتهى الأمر بإدماجها فى الموازنة العامة للدولة ، وأصبحت تلك المرافق تابعة للوزارات كفروع لها مع بداية العام المالى ٦٢/ ١٩٦٣ .

ولقد ترك دستور ١٩٧١ أمر تنظيم العلاقة المالية فيما بين المرافق العامة الاقتصادية وبين الحكومة للقانون ، إذ نصت المادة ١١٧ من الدستور على أن يحدد القانون أحكام موازنات المؤسسات والهيئات العامة وحساباتها ، وعلى أثر ذلك صدر القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة وقضى بأن يؤول فائض الهيئات العامة ، دون [illegible] فيما بين الهيئات العامة الخدمية والأخرى الاقتصادية ، إلى الخزانة العامة التى تتحمل أيضا سد العجز (مادة ١٩) . أما فائض المؤسسات العامة فيسوى طبقا لأحكام قانون المؤسسات العامة (مادة ١٩ / ٢) ، وكانت أحكام قانون المؤسسات العامة وشركات القطاع العام رقم ٦٠ لسنة ١٩٧١ (قبل تعديله بالقانون ١١١ لسنة ١٩٧٥) توجب أن يؤول الفائض إلى الموازنة العامة (مادة ٢٦ قبل الغاء [illegible] الأول من القانون) . كذلك قضى قانون الموازنة العامة للدولة بأن يسرى على موازنات صناديق التمويل نفس أحكام المؤسسات العامة (مادة ٢٠) ؛

وعندما اتجهت الدولة نحو تصحيح المسار الاقتصادى المصرى عام ١٩٧٤ رؤى اطلاق يد شركات القطاع العام ، بعد أن ظلت مغلولة منذ أن بدأت حركة التأميم فى يوليو ١٩٦١ ، فصدر القانون رقم ١١١ لسنة ١٩٧٥ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٧١ بشأن المؤسسات العامة وشركات القطاع العام والغيت المؤسسات العامة بمقتضاه ، وعلى ذلك جردت صناديق التمويل من القواعد التى كانت تستند اليها فى علاقاتها المالية مع الدولة ، وأصبح لايحكم كلا منها إلا القرار الجمهورى الصادر بانشائه والذى ينبغى أن يتضمن الأحكام اللازمة لتحديد هذه العلاقات وصفته كهيئة عامة ذات شخصية أعتبارية .

وبعد إلغاء المؤسسات العامة بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٧٥ أصبح من اللازم النظر فى أمر الهيئات العامة ، فجرت وزارة المالية على إقامة تفرقة بين ماهو ذو طابع خدمى وما هو ذو طابع إقتصادى، ووضعت لهذه التفرقة معيار الإيرادات ومدى سيطرة الهيئة العامة على ماله من أموال الدولة الخاصة . والواقع أن هذه التفرقة لم يكن الهدف منها إلا تحديد مقدار الفائض الذى ينبغى أن يؤول إلى خزانة الدولة ومقدار العجز الذى ينبغى على هذه الخزانة سده ولهذا جاء تعديل المادة الثالثة من القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة بمقتضى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٧٩ ليضع قواعد عامة جديدة .

فقد قضت المادة الثالثة المذكورة -بعد تعديلها- بما يلى :

أولا : استبعدت من الموازنة العامة للدولة الهيئات العامة الاقتصادية وصناديق التمويل ذات الطابع الاقتصادى التى يصدر بتحديدها قرار من رئيس مجلس الوزراء ؛ وقد صدر قرار رئيس الوزراء رقم ١٠٣٩ لسنة ١٩٧٩ بتاريخ ٤-١١-١٩٧٩ فأضفى الهيئة الاقتصادية على أربعين هيئة عامة وأربعة صناديق تمويل .

ثالثا : يعد بشأن هذه الهيئات العامة وصناديق التمويل التى تضمنها القرار المشار اليه موازنات تقدم مشروعاتها إلى مجلس الشعب عن طريق وزير المالية، الذى يقدمها بدوره إلى مجلس الوزراء لإحالتها إلى مجلس الشعب .

(ثالثاً) تقتصر العلاقات المالية بين هذه الموازنات العامة للدولة على الفائض الذى يؤول إلى خزانة الدولة وما يتقرر لهذه الموازنات من قروض ومساهمات :

(رابعاً) تلتزم هذه الهيئات والصناديق التى نص عليها قرار رئيس الوزراء بتقديم قوائم الحسابات الختامية عن السنة المالية المنتهية فى المواعيد التى تحددها وزارة المالية كما أنها تخضع لرقابة الجهاز المركزى للمحاسبات .

غير أن مدى أهمية وحدة هذه القواعد يتبدى فيما قررته المذكرة الايضاحية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٧٩ من أن عنصر الربح هو المستهدف ، إذ قالت « ونظراً لأن طبيعة نشاط الهيئات الإقتصادية تختلف عن طبيعة نشاط الهيئات والأجهزة الخدمية فإن الأمر يتطلب اعطاء الهيئات الإقتصادية صفة الاستقلال عن الموازنة العامة للدولة بإعتبار أن عنصر الربحية هو المستهدف مما يجعلها فى حكم الوحدات الاقتصادية وتوفير المرونة لها عند إعداد موازناتها على نمط موازنات المشروعات الإقتصادية » . وعلى ذلك أصبح على هذه الهيئات أن تتجه نحو الدخول فى مضمار النشاط الاقتصادى ، وبالتالى أضحى لها أن تدير شئونها حسبما يقتضيه نشاطها الاقتصادى وما يمليه عليها عنصر الربح من اتجاهات . لهذا قرر القانون رقم ١١ لسنة ١٩٧٩ أن تظل قاعدة الاستحقاق متبعة بالنسبة للهيئات والصناديق المشار إليها (م١٢ من القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بعد التعديل) ، وهو ما يتفق مع الهدف من النشاط الذى تمارسه الهيئات العامة الاقتصادية وصناديق التمويل ذات الطابع الإقتصادى كما أوضحنا فيما تقدم .

اتباع القاعدة النقدية :

عكفت أجهزة وزارة المالية (قطاع الحسابات والمديريات المالية والحسابات الختامية وقطاع الموازنة العامة والتمويل) على دراسة التعديلات الواجب إدخالها على نظام المحاسبة الحكومية الحالى والمتبع فيه قاعدة الاستحقاق بالنسبة للمصروفات منذ العام المالى ١٩٧٣ ، كما جرت اتصالات مع البنك المركزى المصرى للتشاور معه فيما يصدر من تعليمات فى هذا الصدد . وعلى أثر ذلك أصدرت وكالة الوزارة لشئون حسابات الحكومة (الإدارة العامة لحسابات الحكومة) الكتاب الدورى رقم ١ لسنة ١٩٨٠ متضمناً ما يجب على الوزارات والمصالح والهيئات العامة الخدمية ووحدات الإدارة المحلية بالمحافظات إتباعه بشأن تنفيذ الموازنة العامة للدولة إعتباراً من أول يناير ٨٠ على أساس القاعدة النقدية .

ولقد تضمن الكتاب الدورى المشار إليه ما يلى :

أولا : إلغاء العمل بالأحكام الواردة بالكتاب الدورى رقم ٩٧ لسنة ١٩٧٣ والكتب الدورية اللاحقة المتعلقة بتطبيق نظام الاستحقاق بالنسبة لموجودات المخازن ومعالجة أرصدة الحسابات الخاصة بالمستلزمات السلعية وفقاً لما يلى :

(أ) بالنسبة لرصيد حـ/ مستلزمات سلعية سبق شراؤها على موازنات سابقة قبل تطبيق الكتاب الدورى رقم ٩٧ لسنة ١٩٧٣ يجرى القيد العكسى التالى بقيمة الرصيد : من حـ/ مستلزمات سلعية سبق شراؤها على موازنات سابقة .

إلى حـ/ جارى مستلزمات سلعية

ويتبع بالنسبة للصرف من هذه المستلزمات القواعد الواردة بلائحة المخازن الحكومية أو اللوائح الخاصة المعتمدة من وزارة المالية .

(ب) بالنسبة لقيد الرصيد الباقى فى حـ/ جارى مستلزمات سلعية بالمخازن بعد إجراء التسوية

الموضحة بالفقرة (أ) ويمثل قيمة المستلزمات السلعية التى تم شراؤها بعد تطبيق الكتاب الدورى المذكور حتى ١٩٧٩/١٢/٣١ ولم يتم استخدامها يراعى استهلاك قيمة هذا الرصيد خلال العام المالى ١٩٨٠ وما بعده حتى يتم إزالة هذا الحساب وعند الصرف من المخازن للاستخدام ترسل إدارة المخازن بالجهة فى نهاية كل شهر إلى الوحدة الحسابية كشوف ببيانات المستخدم من المستلزمات السلعية على مستوى البنود المختصة مرفقاً بها صورة معتمدة من أذون الصرف ترفق كمستند أصلى بالتسوية ويجرى القيد التالى :

من حـ/ المصروفات

إلى حـ/ جارى مستلزمات سلعية بالمخازن

(حـ) الأصناف التى يتم شراؤها بعد استهلاك الرصيد المخزنى لا يتم توسيط حـ/ جارى مستلزمات سلعية بالمخازن بشأنها بل يتم الخصم مباشرة بقيمتها على البنود المختصة :

ثانياً : يلغى التعديل الذى أدخل على المواد ٢٩٧ ، ٣٠٤ ، ٣٠٩ من اللائحة المالية بالكتاب الدورى رقم ٦٥ لسنة ١٩٧٨ لتصبح المواد المذكورة على النحو التالى :

مادة ٢٩٧ : فقرة ثانية :

وإذا كان الإيجار الذى يتقرر دفعه مقدماً ، يتداخل فى سنتين ماليتين فإنه يخصم بأكمله على البند المختص فى ميزانية السنة المالية المدفوع خلالها ولا تحصل فائدة عن المبالغ المدفوعة مقدماً فى الحالات الآتية :

١ - حالة استئجار مبنى جديد فى حاجة إلى إجراء ترميمات أو تعديلات ليصبح صالحاً للغرض المستأجر من أجله :

٢ - حالة طلب الوزارة أو المصلحة الشاغلة لمبنى من المالكين إجراء إضافات جديدة لم ينص عليها العقد كبناء فصول فى أبنية المدارس أو إقامة ملحقات للمبنى المستأجر .

مادة ٣٠٤ : فقرة ثانية :

إذا كان الإيجار الذى يتقرر دفعه سنوياً يدفع مقدماً أو يتداخل فى سنتين ماليتين فإنه يخصم بأكمله على البند المختص من ميزانية السنة المالية المدفوع خلالها .

مادة ٣٠٩ : فقرة أخيرة :

وإذا كانت الإشتراكات فى الجرائد والمجلات وما إليها تتداخل فى سنتين ماليتين فإنه يخصم بكامل الإشتراك على ميزانية السنة المالية التى يتم الدفع خلالها

(ثالثاً) تلغى الأحكام الواردة بالمادة ٦٧٩ من اللائحة المالية للميزانية والحسابات المعدلة بالكتاب الدورى رقم ٧٥ لسنة ١٩٧٤ ، والبند « ٥ » من المادة ٦٧٠ من اللائحة المذكورة .

ويحظر على السادة المراقبين العامين ومديرى ووكلاء الحسابات بالوزارات والمصالح ووحدات الحكم المحلى والهيئات العامة الخدمية الداخلة بالموازنة العامة للدولة تعلية أية مبالغ بحساب جارى المستحقات مع مراعاة ما يلى :

١ - اتخاذ الإجراءات اللازمة لسرعة تنفيذ الأرتباطات أو التعاقدات التى تمت خلال العام وخصمها قبل ١٢/٣١ من كل عام .

٢ - بالنسبة لعقود الأعمال فيتعين الإتصال بالجهات التى تقوم بالتنفيذ لمراعاة تقديم المستخلصات المتبعة للأعمال التى تم انجازها خلال العام وفقاً لموعد لا يتجاوز ١٥ ديسمبر من كل عام ليتسنى التأكد من صحة وقانونية الاستحقاق وتسليم المستندات للوحدات الحسابية فى موعد أقصاه ٢٠ ديسمبر لاتخاذ إجراءات المراجعة والصرف قبل نهاية العام المالى .

فإذا لم يتسنى ذلك ، يسمح بصفة استثنائية وفى أضيق الحدود بإضافة قيمة المستخلصات بعد مراجعتها

والتأكد من صحتها إلى حساب جار دائن (ح/ جارى المشروعات والعمليات الخاصة بالسنة المنتهية فى ١٢/٣١ بالخصم على مصروفات الباب الثالث (فى ٣١ / ١٢) وذلك خلال شهر يناير فقط على أن يخطر البنك المركزى بإذن تسوية بتاريخ ١٢/٣١ لنقل القيمة خصماً على حساب مصروفات الباب الثالث (موازنة العام المالى ...) بالسداد إلى ح/ جارى المشروعات والعمليات الخاصة بالسنة المنتهية فى ١٢/٣١ . وعلى أن يتم تسوية هذا الحساب حتى نهاية شهر يناير من كل عام .

٣ – بالنسبة للأعانات والمصروفات التحويلية والاشتراكات فى الهيئات الدولية وغيرها يتم سدادها حتما قبل نهاية السنة المالية ؛

٤ – يتم إقفال الحسابات الحكومية فى آخر يوم عمل من شهر ديسمبر من كل عام مع مراعاة الاستثناء الوارد فى بند (٢) بعاليه بشأن الاستخدامات الاستثمارية.

٥ – تقوم كل وحدة حسابية بفحص أرصدة حسابى المدينين وجارى المستحقات فى أقرب وقت ممكن والعمل على تسويتها وإزالة المبالغ المتبقية بها وذلك خلال عام ١٩٨٠ وعرض أية صعوبات تعترض ذلك على الإدارة العامة للتفتيش المالى لتتولى معالجتها ؛

٦ – عدم سحب أية شيكات أو أذون تخص السنة المنتهية بعد آخر يوم من أيام العمل من شهر ديسمبر من كل عام مع مراعاة ما جاء بالفقرة (٢) من البند ثالثاً .

(رابعاً) يلغى العمل بأحكام الكتابين الدوريين رقمى ٩٤ لسنة ٧٠ ، ٨١ لسنة ١٩٧١ ويراعى بالنسبة للدفع المقدم أحكام المنشور العام رقم ٤ لسنة ١٩٧٧ والكتاب الدورى رقم ٩ لسنة ١٩٧٧ .

وهكذا يبدأ العام المالى الجديد بالعودة إلى القاعدة التقليدية الخالصة مع كل ما يجنح بها بعيداً عن الأصول الأساسية للمحاسبة الحكومية بمضمونها العلمى بعد أن تعرضت تلك الأصول لتعديلات شتى فى السنوات الأخيرة نأت بها عن حقيقتها . والحمد لله ،

احمد على حسن

حول قانون المحاسبة العامة الفرنسية



بقلم

وفائى توفيق صالح

دكتوراه التخصص فى المالية العامة جامعة السوربون
المراقب العام بالإدارة العامة لحسابات الحكومة :

إن النظام المالى فى أية دولة من الدول – فى العصر الحديث – هو من أهم الوسائل التى يمكن عن طريقها تحقيق التوازن الإقتصادى لهذه الدولة ومن ثم تحقيق النمو الإقتصادى المنشود للوصول إلى رفاهية الشعب:

وتلعب الموازنة العامة للدولة فى هذا المجال دوراً مرجحاً إذ أنها تمثل فى معظم البلاد ما بين ٣٠ ٪ إلى ٤٠ ٪ من الدخل القومى السنوى . ولا يخفى على أحد الآثار الإقتصادية والإجتماعية التى تنتج عن تنفيذ الموازنة سواء من ناحية جباية الأموال أو تخصيص النفقات ،

ولقد عنيت فرنسا منذ نهاية الحرب العالمية الثانية

بالموازنة العامة حيث أدخلت عليها العديد من التعديلات المتلاحقة سواء فى طريقة الإعداد أو العرض أو التنفيذ ، ومنذ بداية الأخذ بمبدأ التخطيط والموازنة العامة للدولة برنامج سنوى للخطة الخمسية : وتحرص فرنسا على تحقيق فائض كبير يمكنها من تنفيذ البرامج الاستثمارية للخطة أدى إلى خروجها من إقتصاد مدمر بعد الحرب إلى إقتصاد متوازن لدولة كبرى نامية ، تخطت مرحلة النضوج لتصل إلى مرحلة الرفاهية والاستهلاك الوفير :

ويخضع النظام المالى الفرنسى لمجموعة من القوانين يطلق عليها قوانين المالية العامة
Les Lois de Finances publi ques
نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر قانون الموازنة العامة الصادر عام ١٩٥٩ والذى يوضح كيفية إعداد الموازنة وعرضها واعتمادها والأسس والمبادىء المختلفة التى تبنى عليها الموازنة ، وقانون المحاسبة العامة ويوضح كيفية تنفيذ الموازنة والرقابة عليها والمبادىء والأسس المختلفة التى تحكم التنفيذ .

ويهمنا قبل عرض النظام المحاسبى الذى يتم على أساسه تنفيذ الموازنة العامة للدولة أن نوضح فيما يلى وبشكل موجز لمحة سريعة عن الموازنة العامة للدولة .

موازنة الدولة الفرنسية .

يتم إعداد الموازنة بطرق عديدة فنية ومعقدة (١) وقد أخذت الدولة الفرنسية بمبدأ موازنات البرامج والأداء إلا أنها تسلك أسلوباً مخالفا للأسلوب الأمريكى والبريطانى (وإن كان مقتبساً منه) حيث يطلق على نظام إعداد الموازنة عبارة Lartionalization des Choix Budgetaire وتعنى هذه العبارة فنياً ترشيد

(١) لا يتسع المقام لبيان الأساليب الفنية التى يتم عن طريقها إعداد الميزانية وسوف يترك ذلك لمقال آخر بإذن الله .

اختيار النفقة ، ويتم إعداد الميزانية بهذا الأسلوب جنبا إلى جنب مع الأسلوب التقليدى لإعداد الميزانية حيث يقتصر إعداد ميزانية البرامج والأداء على مشروعات الخطة والمصروفات الاستثمارية (ومن المعلوم أن أسلوب إعداد الخطة هو الأسلوب الأختيارى وليس الإجبارى) بينما تعد تقديرات الاعتمادات الدورية اللازمة لجميع أجهزة الدولة الحكومية الداخلة بالميزانية بالأسلوب التقليدى المعروف (أبواب وبنود) ويلاحظ أن الميزانية الفرنسية لها تقسيمات متميزة سنوردها فيما يلى .

تقسيمات الميزانية :

يتم إعداد الميزانية الفرنسية وفقا لمختلف التقسيمات المتعارف عليها فنجد تقسيم إدارى وآخر وظيفى وثالث إقتصادى وهكذا ...

فبالنسبة للتقسيم الإدارى نجد أن الميزانية تنقسم إلى وزارات وكل وزارة تنقسم إلى الإدارات العامة التى تتضمنها ويلاحظ أن الإدارة العامة تماثل فى موازنة جمهورية مصر العربية المصلحة وتختص وكل إدارة بكادرها الخاص الذى يعين عليه العاملون بها ويتدرجون وفق نظام الوظيفة العامة فى فرنسا .

ويتكون التقسيم الإدارى وفقا للميزانية عام ١٩٧٨ مما يأتى –

– وزارة الخارجية
– « الزراعة
– « قدماء المحاربين
– « التجارة والحرف
– « التعاون الأجنبى
– « الثقافة
– « قطاعات أعالى البحار
– « الإقتصاد والمالية

- « المعدات
- « التعليم والجامعات
- « الصناعة والبحث العلمى
- « الداخلية
- « العدل
- « تحسين مستوى المعيشة ورفاهية الفرد
- « رئاسة مجلس الوزراء
- « الأراضى الواقعه أعالى البحار
- وزارة المواصلات
- وزارة الصحة - وزارة العمل
- وزارة الدفاع

وبالنسبة التقسيم الوظيفى يلاحظ أن هذا التقسيم ثابت ولا يخرج عن الرقم ١٠ حيث حددت الوظائف السيادية والإقتصادية والإجتماعية للدولة كالآتى : ـ

١ ـ السلطة العامة والإدارة العامة :

وتشمل رئاسة الجمهورية ، رئاسة الوزراء المجالس النيابية ، وزارة العدل ، الداخلية ، المالية والإقتصاد .

٢ ـ التعليم والثقافة

٣ ـ الشئون الإجتماعية والصحة والعمل

٤ ـ الزراعة والفضاء الزراعى

٥ ـ الاسكان والحضر

٦ ـ المواصلات والنقل

٧ ـ الصناعة والخدمات

٨ ـ العلاقات الخارجية

٩ ـ الدفاع

١٠ ـ المصروفات الأخرى

وبالنسبة للتقسيم الإقتصادى نجد الميزانية الفرنسية وإن كانت تقسم إلى مصروفات جارية ورأسمالية إلا أن لها تقسيم متميز كالآتى : ـ

مصروفات جارية :

- الدين العام
- السلطة العامة
- مصروفات الخدمات العامة (وتتضمن مرتبات العاملين ، وتكاليف الإدارة)
- تدخل السلطة العامة (وتمثل اعتمادات المصروفات التى تقسم بتدخل الحكومة)

مصروفات استثمارية : ـ

- استثمارات تنفذها الدولة
- « تنفذ بمعاونة الدولة - عن طريق الإعانات
- تكاليف تعمير ما خربته الحروب

ويلاحظ أن هذه المصروفات بدورها تقسم إلى مصروفات مدنية ؟ ومصروفات حربية .

هذا فيما يتعلق بالمصروفات أما الإيرادات فنجدها مركزة جميعها بميزانية وزارة المالية وتنقسم إلى قسمين رئيسين إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية وفيما يلى أهم تقسيماتها .

(أ) الإيرادات الضريبية :

١ ـ ضرائب مباشرة وما فى حكمها

٢ ـ « غير مباشرة

(ب) الإيرادات الغير ضريبية :

١ ـ الاستغلال الصناعى

٢ ـ « التجارى

٣ ـ الدومين

٤ ـ إيرادات أخرى

وبجانب الميزانية العامة للدولة نجد ميزانيات أخرى مستقلة كما ترتبط بها حسابات الخزانة وتكون جميعها وحدة واحدة تصدر فى وثيقة واحدة سنوياً يطلق عليها بالفرنسية

Tableau déqui Libre de L'ensemble de La Loi des Fidances.

ولما كانت الميزانية الفرنسية تعد على أساس ميزانية الأبواب والبنود وفى نفس الوقت تعد على أساس ميزانية البرامج والأداء فإننا نجد أن النظام

المحاسبى الفرنسى الحكومى يشتمل على نوعين أساسيين من المحاسبة هما المحاسبة العامة وتخدم الميزانية التقليدية ومحاسبة التكاليف وتخدم ميزانية البرامج والأداء .

أغراض المحاسبة العامة :

تهدف المحاسبة العامة إلى تحقيق ما يلى :

١ ـ الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية مصروفاً وإيراداً

٢ ـ تصوير المركز المالى للدولة

٣ ـ إعداد الدراسات الخاصة باحتساب عائد النفقة

وفى سبيل تحقيق ما تقدم يتم تحقيق المصروفات وجباية الأموال وتسجيل العمليات الحسابية بمعرفة وحدات الخزانة العامة المنتشرة فى جميع أنحاء البلاد .

الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية : ـ

تتم الرقابة على تنفيذ الميزانية عن طريق وزارة المالية الفرنسية (١) بصفتها صاحبة الولاية على المال العام وهى فى سبيل ذلك تشارك الجهة الادارية نفسها فى العملية المالية التى تمر فى أربعة مراحل كالآتى ـ

أ ـ مرحلة الإرتباطات : وتتقدم الجهة الادارية إلى المراقب المالى (ويتبع وزارة المالية) بطلب الإرتباط بقيمة الأعمال المطلوب تنفيذها وذلك قبل إجراء أية تعاقدات مع الغير .

ب ـ مرحلة تصفية الإرتباط : حيث يتم فيها التعاقد الفعلى واحتساب النفقة الفعلية ويرجع فيها إلى المراقب المالى لتصفية ما سبق أن إرتبط به وفقاً للإحتياج الفعلى المصروف .

جـ ـ مرحلة الأمر بالصرف : حيث يتم إصدار أمر إدارى بصرف مستحقات الغير بعد إتمام العمل الموكل لهم .

د ـ مرحلة الصرف : ويتم فيها تبرئة ذمة الحكومة لدى الغير وتتم دائماً عن طريق الخزانة العامة .

ويلاحظ أن المراحل الثلاث الأولى تمثل الوجه الإدارى للارتباطات ، أما المرحلة الأخيرة فتمثل الوجه المالى .

وطبقاً لما تقدم نجد أن الوجه الادارى يتم بمعرفة الجهة الادارية وبمراقبة وزارة المالية ويتم إعداد حسابات عامة للارتباطات يطلق عليها الحسابات الادارية Compte adffiinistrative أما الوجه المالى فيعد عنه حسابات أخرى يطلق عليها اسم حسابات الصندوق Campte de gestion وسوف يتم شرح هذه الحسابات تفصيلا عند الكلام عن أنواع الحسابات .

تنفيذ الميزانية العامة

يتم تنفيذ الميزانية العامة للدولة فى فرنسا على أساس : ـ

١ ـ القيد المزدوج .

٢ ـ استخدام الطريقة الفرنسية فى تسجيل العمليات المالية .

٣ ـ النظام النقدى .

٥ ـ وحدة الخزينة .

٥ ـ الفصل بين السلطات .

(١) كانت وزارة المالية تسمى وزارة المالية والاقتصاد حتى وقت قريب وقد فصلت الوزارتين تحت مسمى وزارة الاقتصاد ، ووزارة الميزانية وذلك خلال عام ١٩٧٨ .

وفيما يلي شرح مبسط لكل أساس على حدة .

القيد المزدوج : ويعني أن يكون لكل عملية مالية جانبان أحدهما مدين والآخر دائن ويظهر ذلك جليا في حسابات الصندوق Compte de gestion أما الحسابات الادارية فهي من جانب واحد وبذلك تمسك هذه على أساس القيد المفرد حيث أنها تشتمل على كافة الارتباطات والتعاقدات والأوامر الإدارية التي تصدرها الجهة الادارية سواء بالنسبة للمصروفات (الخصم على بنود الميزانية) أو بالنسبة للإيرادات (تحقيق بنود الإيرادات) .

الطريقة الفرنسية : — وتتلخص هذه الطريقة في استخدام مجموعة من دفاتر اليومية المساعدة ووجود دفتر يومية عامة مركزى ولذلك تعرف بالطريقة المركزية

النظام النقدى : — تتبع فرنسا في تسجيل العمليات المالية الأساس النقدى حيث يتم تحميل الميزانية بالمبالغ التى يتم صرفها أو تحصيلها خلال السنة المالية ولو لم تكن تخصها ولعلاج المبالغ المستحقة في نهاية العام والتى يتم سدادها في بداية العام يتم ذلك بواسطة حسابات خاصة سيتم شرحها تفصيلا عند عرض أنواع الحسابات

وحدة الخزينة :

تتبع فرنسا في تنفيذ الميزانية مبدأ المركزية بالنسبة لميزانيات الوزارات المختلفة ومبدأ اللامركزية بالنسبة لموازنات المحافظات . وتتولى الخزانة العامة للدولة والمنتشرة فروعها في كافة أنحاء الدولة مسئولية تحصيل الإيرادات المدرجة بالموازنة ومسئولية تحقق المصروفات سواء كانت تخص الميزانية العامة للدولة أو ميزانيات المجتمعات المحلية (المحافظات) . وفضلا عن ذلك فهى تضطلع بمسئولية تمويل العمليات النقدية اليومية وتقوم بناء على ذلك باصدار قروض قصيرة الأجل ، كما تقوم بالأعمال المصرفية كأى بنك من البنوك التجارية .

ويلاحظ أن الخزينة العامة للدولة وحدة واحدة لاتتجزأ لأن مالية الدولة مالية عامة واحدة ، وإن تعددت الخزائن العامة فإنها في مجموعها تعتبر وحدة واحدة .

الفصل بين السلطات :

تأخذ فرنسا بمبدأ الفصل بين السلطات فنجد استقلالا تاما بين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية والسلطة القضائية .

وبنفس الأسلوب عند تنفيذ الميزانية العامة للدولة نجد أن السلطة الادارية تنفصل تماما عن السلطة المالية ويعبر عن السلطة الادارية بلفظ الآمر بالصرف L Ordonnateur أما السلطة المالية فيعبر عنها بلفظ المحاسب Le Comptable

وفي مجال تطبيق هذا المبدأ نجد مايلي : —

١ — أن المحاسب يستقل استقلالا تاما عن الآمر بالصرف ، فهو يتبع الادارة العامة للمحاسبة العامة بوزارة المالية بينما الآمر بالصرف يتبع الجهة الادارية نفسها .

٢ — أن هذا الاستقلال يؤدى إلى عدم تدخل الجهة الادارية في أعمال المحاسب بأى صورة من الصور فهو مستقل ماليا وإداريا وفنيا ولايخضع لتفتيش الجهة على أعماله .

٣ — إذا حدث خلاف بين الآمر بالصرف والمحاسب أدى إلى عدم تنفيذ أمر الصرف فعلى الآمر بالصرف أن يصدر أمرا آخر باخلاء مسئولية المحاسب وتنفيذ الأمر على مسئولية مصدره . فاذا رأى المحاسب عدم وجود مخالفات جسيمة فانه يلتزم في هذه الحالة بتنفيذ الصرف ويحق له الرجوع بعد ذلك إلى المحكمة الادارية .

أما إذا رأى وجود مخالفات جسيمة فيمتنع عن الصرف وفي هذه الحالة يحق للآمر بالصرف أن يرجع للقضاء الادارى الذى يجب عليه سرعة الفصل في الخلاف القائم

ويلاحظ وجود محاكم إدارية متعددة ومنتشرة في جميع أنحاء البلاد لضمان سرعة البت في القضايا التى قد تعرض عليها .

الوحدات الحسابية :

تعرف الوحدة الحسابية في فرنسا بالخزينة العامة La tresorerie generale حيث يتم عن طريقها كافة العمليات النقدية والمحاسبية :

وتختلف مسميات رئيس الوحدة الحسابية أو الخزينة أو المحاسب وفقا للاعباء الموكلة إليه ووفقا للوظيفة التى يشغلها وعموماً نجد نوعين من المحاسبين

الأول : المحاسب الأساسى Comptabe prinipale وهو مسئول بمسئولية شخصية مالية وإدارية وجنائية عن كافة الأموال التى يسأل عن تحصيلها أو صرفها هو أو المحاسبون الثانويون . ولتمكين المحاسب الأول من أداء عمله فهو يتمتع بالآتى : —

١ — حصانة مالية وإدارية ، حيث يحصل المحاسب على بدل مخاطرة ولا يتم التحقيق معه إلا بمعرفة جهاز التفتيش المالى التابع لوزير المالية مباشرة .

٢ — يعطى مخالصة سنوية عن أعماله المالية بمعرفة محكمة المحاسبات ، ولا ينقل المحاسب من وحدة حسابية إلى أخرى إلا بعد حصوله على هذه المخالصة .

الثانى : المحاسب الثانوى ويؤدى جميع العمليات الحسابية للوحدة ولا يسأل إلا عن أعماله فقط .

قانون المحاسبة العامة :

يتضمن قانون المحاسبة العامة الفرنسية ثلاثة أجزاء رئيسية هى :

١ — المبادىء الأساسية للمحاسبة العامة ؛

٢ — حسابات الدولة ؛

٣ — حسابات الهيئات العامة :

وفيما يلى شرح مبسط لأهم ماتضمنه هذا القانون

أولا : المبادىء الأساسية للمحاسبة العامة :

يتضمن هذا الجزء خمسة فصول كالآتى :

الفصل الأول : الميزانية

يتلخص هذا الفصل في أن اعتماد الميزانية من السلطة المختصة يعتبر بمثابة إذن السلطات الإدارية بممارسة اختصاصاتها في تنفيذ ميزانيتها وفقاً للبرامج المعدة لها وفى ضوء ما سمح لها من الاعتمادات التى لايمكن تجاوزها إلا بعد الرجوع إلى وزارة المالية ويتم ذلك كله وفقاً للقوانين والقواعد المعمول بها .

الفصل الثانى : الآمر بالصرف والمحاسب .

يوضح هذا الفصل اختصاصات وصلاحيات كل من الآمر بالصرف والمحاسب وكذا مسئولية كل منهما .

ويلاحظ أن الآمر بالصرف له تقسيم معين فهناك آمر رئيسى وهناك آمر ثانوى أما الآمر الرئيسى فهو دائما الرئيس الأعلى للجهة الادارية : الوزير بالنسبة

الوزارات المحافظ بالنسبة للمحافظات،أما بالنسبة للوحدات المحلية فإن الآمر بالصرف الرئيسي هو العمدة La Naire المنتخب. ويحق للآمر بالصرف الرئيسي أن يفوض غيره في إصدار أوامر الصرف أما عن الآمر بالصرف الثانوي فنجد كثيراً من الموظفين العموميين يقومون بهذه الوظيفة .

الفصل الثالث : عن العمليات المحاسبية وتتضمن :

١ ـ عمليات الإيرادات : ويلاحظ أن أهم الإيرادات التي يتم بموجبها تمويل الميزانية هي الضرائب المباشرة ويتم ربط الضريبة بمعرفة مأمور الضرائب التابع الجهاز الفني للضرائب أما تحصيل الضريبة فيتم بمعرفة المحاسب بعد أن ينتهي الاتفاق النهائي على ربط الضريبة وقبوله من كلا الطرفين : الممول ومأمور الضرائب .

٢ ـ عمليات المصروفات : وتتم على أربعة مراحل هي مراحل الإرتباطات على النحو السابق أيضاحه ،
٣ ـ عمليات الخزانة العامة : وتتضمن كافة العمليات المالية والمحاسبية الخارجة عن الميزانية العامة للدولة :

الفصل الرابع : عن أنواع الحسابات ويتضمن ،

١ ـ الحسابات العامة وهي : حسابات الميزانية ، حسابات الخزانة العامة ، حسابات الغير .

٢ ـ حسابات التكاليف وهي : حساب تكلفة الخدمات والأعمال والإنتاج ، مراقبة عائد الخدمة وتحديد نسبته إلى التكلفة

٣ ـ حسابات المواد وهي : حسابات المخازن ،

الفصل الخامس : الرقابة : ويتضمن هذا الجزء الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية إيراداً ومصروفاً .

ثانياً : حسابات الدولة :

ويتضمن هذا الجزء كافة الإجراءات الواجب إتباعها في تنفيذ ميزانية الدولة سواء بالنسبة للمصروفات أو الإيرادات كما يتضمن أنواع الحسابات الواجب إمساكها والبيانات النهائية الواجب تقديمها : .. الخ .

ثالثا : حسابات الهيئات العامة :

وبالمثل يتضمن هذا القسم كافة العمليات الخاصة بالهيئات العامة وقد أفرد لها قسم خاص لاختلاف طبيعة عملياتها عن عمليات الدولة إذ أنه من البديهي أن الدولة تؤدي خدمات عامة لاتهدف إلى الربح في حين أن الهيئات العامة تهدف إلى تحقيق انتاج أو أداء خدمات ينتج عنها أرباح .

الجزء الثاني ـ الحسابات العامة

تمسك الحسابات العامة على أساس نظريه القيد المزدوج ، كما يتم تسجيلها بالطريقة الفرنسية لتسجيل العمليات غير أن التطبيق العملي لا يمكن ملاحظة ما تقدم نظراً لاستخدام الحسابات الآلية في تسجيل العمليات الحسابية ولذلك نجد أن التعديلات العديدة التي أدخلت على المحاسبة العامة لتطويرها وتطبيعها لتتفق مع الحاسبات الآلية أدت إلى إعداد دليل الحاسبات العامة يتلخص في تقسيم حسابات الدولة إلى عشرة أقسام كالآتي :

: ديون طويلة الآجل

قسم ٢ : قيم منقولة

قسم ٣ : حسابات داخلية (البضائع والأصناف)

قسم ٤ : ديون قصيرة الأجل

قسم ٥ : حسابات الدائنين والمدفوعات المقدمة

قسم ٦ : الأعباء العامة

قسم ٧ : الإيرادات

قسم ٨ : نتائج العام

قسم ٩ : حسابات الرقابة والتكاليف

قسم ١٠ : حسابات إنتقالية وحسابات ختامية

ويلاحظ أن دليل الحسابات هذا يتفق وتقسيمات المحاسبة القومية مما يسهل إدماج حسابات قطاع الدولة ضمن الحسابات القومية عند إعداد ختامي نهاية العام .

ـ الحاسبات الآلية والحسابات العامة .

تختص الخزينة العامة بتحصيل الإيرادات ودفع المصروفات ويلاحظ أن التقسيم الاداري في فرنسا يتسم بطابع معين فلا نجد مثلا وحدة حسابية أو خزينة مستقلة لكل وزارة ، بل نجد وحدة حسابية واحدة [illegible] ينة عامة واحدة لجميع الوزارات تتركز في العاصمة أما المصروفات الأخرى في الأقاليم المختلفة فتتم عن طريق الخزينة الرئيسية للمحافظة ومن المعلوم أن فرنسا تضم ٩٦ محافظة تتجمع في ٢٢ إقليم ويوجد لكل إقليم حاسب آلي يقوم بعمليات تجميع حسابات المحافظات الخاصة بالأقليم وتتصل هذه الحاسبات بالمركز الآلي المركزي للحاسبات الالكترونية الموجود بالعاصمة (باريس) الذي يتولى إستخراج كافة المراكز المالية على مستوى الدولة .

ويلاحظ أن العاصمة ـ تضم الأقليم الباريسي والذي يتكون من ستة محافظات ويوجد بها ثمانية حاسبات الكترونية يختص أحدها بإستخراج المعاشات المختلفة ويختص إثنان بإستخراج مرتبات العاملين بالدوله .

نظام الحسابات

يتم السداد أو تحصيل الإيرادات ، وكذا صرف المصروفات بإحدى الطرق الثلاث الآتية :ـ

ـ نقداً عن طريق الخزينة مباشرة ويمسك لذلك سجل خاص للنقديه

شيكات بريديه عن طريق مكاتب البريد ويمسك لذلك سجل خاص لحساب مكتب البريد

شيكات بنكيه عن طريق البنوك المختلفه ويمسك لذلك

سجل خاص لحساب البنك

ويجرى كافة القيود اليومية ويتم ترحيلها أولا بأول وتستخرج مراكز ماليه أسبوعية وكل ثلاثة أشهر يتم نشر الأول داخليا أما الثانية فتنشر بالجريده الرسمية .

ويلاحظ أن الأموال العامة تتركز فى الخزائن العامة وليس فى البنك المركزى إلا أن الأخير يتدخل بصفته بنك البنوك فى تحديد الحد الأقصى المسموح بقاؤه بالخزينة (باعتبارها بنك عام) ويتم توريد ما يزيد على ذلك للاحتفاظ به بخزينة البنك المركزى .

الأنظمة التى يمكن الاستفادة منها : -

بعد استعراض النظام المالى وقانون المحاسبة العامة الفرنسى يمكن أن نخرج إلى أن النظام الفرنسى له طابع متميز إلا أنه يمكن الاستفادة ببعض الأنظمة التى يمكن تطويعها وتطبيقها لتلائم المجتمع المصرى وليمكن أن يتقبلها بهدف الاستفادة منها أكبر استفادة خاصة وأن مصر ما زالت فى دور النمو وتتطلع إلى تجاوز مرحلة الانطلاق لتصل إلى مرحلة النضوج الإقتصادى ويهمها بالدرجة الأولى الاقتباس من الأنظمة التى اتبعتها الدول التى سبقتها فى تحقيق هذه الأهداف ووصلت إلى أقصى مراحل النمو الاقتصادى ، وبحيث تساعدها هذه النظم المقتبسة لتحقيق أهدافها المرجوة .

ومن بين هذه الأنظمة ما يلى :-

أولا : نظام إعداد الموازنة على أساس البرامج والأداء :

ويقتصر ذلك على البرامج الاستثمارية وبحيث تعد الدراسات اللازمة لدراسة الجدوى الإقتصادية ، عائد التكلفة وعلى الأخص فى مجالات الأمن الغذائى والإسكان والتعمير وهى المجالات الملحة والتى تعطيها الدولة أولوية خاصة ؛

ثانياً : النظام المالى للإدارة المحلية

صدر القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٩ فى شأن نظام الحكم المحلى بهدف إعطاء دفعة قوية لنظام الحكم المحلى وتطويره للنهوض بالمجتمعات المحلية والوصول بها إلى مستوى الرفاهية الإجتماعية والإقتصادية . وليس أقل من أن يتمشى النظام المالى للإدارة المحلية مع روح القانون الجديد ويقترح لذلك أن يتم تعديل هذا النظام بما يتمشى مع النظام الفرنسى للمجتمعات المحلية كالآتى :

١ - أن يتم فصل ميزانية الإدارة المحلية عن ميزانية الدوله على أن يتم إعدادها وفقاً لنفس المبادىء التى تعد على أساسها ميزانية الدوله .

٢ - يتم إعتماد ميزانية المحافظة بمعرفة مجلس المحافظة المنتخب والذى يعتبر صورة مصغرة لإقليميه لمجلس الشعب .

٣ - يتم تمويل المصروفات الجارية للمحافظة ذاتيا على أن يتم السماح للمحافظة بتمويل المصروفات الاستثمارية بإحدى الطرق الآتية :

(أ) إصدار قروض قصيرة الأجل يتم سدادها من عائد المشروعات .

(ب) نفقات المقدمة التى تخصص لها بالموازنة [illegible]ة للدولة .

(حـ) الإعانات التى تمنح للمحافظة والتى تخصص بالموازنة العامة للدولة .

٤ - إعداد قواعد محاسبيه خاصة بالمحافظات وتراعى فيها المستويات المختلفة للاقاليم والمحافظات .

٥ - تختص المديرية الماليه للمحافظة بالرقابة المالية على إعداد وتنفيذ الميزانية باعتبارها صورة مصغره لوزارة المالية .

ثالثاً : نظام ميكنة الحسابات

ما من شك فى أن نظام الميكنة المتبع فى فرنسا لا يمكن إتباعه فى مصر كما هو ، إذ أنه سيتطلب إجراء تعديلات جوهرية فى الأنظمه الإدارية والقوانين المالية فضلا عن أنه سيتكلف تكاليفاً باهظة تنوء عن كاهل مالية الدولة خاصة وهى فى مرحلة التعمير . ولكن لدلاله يمكن الاستفادة بجزء من النظام من حيث :

١ - تنفيذ الميزانية إيراداً ومصروفاً .

٢ - إعداد دراسات عن حساب عائد النفقة (عند الأخذ بمبدأ موازنات البرامج والأداء) .

٣ - إعداد المركز المالى للدولة على فترات معينة مع متابعة تنفيذ الميزانية .

٤ - إعداد الحسابات الختامية .

٥ - تحقيق التكامل فى عمليات المحاسبة القومية باعتبار أن القطاع الحكومى يمثل ما يزيد عن ٤٠ ٪ من الدخل القومى .

ويتطلب أدخال نظام الميكنة فى الحسابات الحكومية إجراء تطوير شامل فى النظام المحاسبى الحكومى بما يتضمن :

- إعادة النظر فى أنظمة الدفع المقدم والدفع عند الاستلام .

- تعديل نظام السداد بالشيكات والحوالات المالية تحت التحصيل وتحديد علاقه البنك المركزى بالوحدات الحسابية .

- تعديل أنظمة الحسابات الجارية والحسابات النظامية .

- تعديل الأستمارات والمستندات اللازمة للصرف والتحصيل :

- تهيئة المناخ المناسب سواء بوزارة المالية أو الجهات الحكومية الأخرى لتقبل النظام الجديد .

وقبل أن أختتم هذا المقال أرى لزاما على أن أضع أمام القارىء ملخصاً موجزاً مقارناً عن النظامين من المصرى والفرنسى كما يلى :

بيـــان	النظام المصرى	النظام الفرنسى
تقسيمات الموازنة		
- إدارى	وزارات ومصالح	وزارات وإدارات عامة
- وظيفى	إلى ١٦ قسم	١٠ أقسام
- إقتصادى	جارى واستثمارى	جارى واستثمارى
أساس إعـداد الميزانية		
	- ميزانية أبواب وبنود	ميزانية أقسام وأبواب
المصروفات	- تقسم المصروفات إلى أربعة أبواب	- تقسم المصروفات إلى سبعة أقسام
الإيرادات	- تقسم الإيرادات إلى أربعـة أقسام	- تقسم الإيرادات إلى قسمين فقط
تقسيمات متميزه	—	تقسم المصروفات إلى مدنية وحربية
شكل الميزانية	تضم ميزانيـة الدولة وموازنات مستقلة	تضم ميزانية الدولة وميزانيات ملحقة وحسابات الخزانة العامة
أنظمة الحسابات		
- نظرية القيد	القيد المزدوج	القيد المزدوج والقيد المفرد
- تصوير المركز المالى	الأساس النقدى	الأساس النقدى

بيـــان	النظام المصرى	النظام الفرنسى
- التمويل	تركيز الأموال بالبنك المركزى ويتم التمويل ذاتيا (إيرادات الدولة) وعن طريق القروض الداخلية والخارجية	تلعب الخزانة العامه دوراً مرجحاً ولها دور البنك التجارى فى إصدار القروض قصيرة الأجل كما تقدم لما حد للأموال المودعة بها .
- الوحدات الحسابية	توجد وحدة حسابيه لكل وزارة أو وحدة حسابية لكل محافظة أو وحدة حسابية لكل فرع من فروع الميزانية وقد تخدم وحدة أكثر من فرع وقد تخدم أكثر من وحدة حسابية نفس الفرع	توجد وحدة حسابية واحدة للحكومة هى الخزانة العامه وتقسم الخزانه إلى عدة فروع جغرافيا وذلك لأن النظام الفرنسى هو نظام وحدة الخزينه
المجموعة الدفترية	يومية واحدة	يوميه مركزيه ويوميات فرعية
	دفاتر أستاذ مساعدة	أستاذ مركزى وأستاذ مساعد
ميكنة الحسابات	دراسات تمهيدية لإدخال نظام الميكنة	ميكنة كاملة لإعداد الميزانية » » لتنفيذ الميزانية
بيانات المركز المالى	بيان شهرى « كل ثلاثة أشهر وسنوى	بيان أسبوعى وكل ثلاثة أشهر وسنوى

وبعد أرجو أن أكون قد أوضحت للسيد القارىء السمات الأساسيه للمحاسبه الحكوميه فى النظام الفرنسى مع الإشارة إلى النظام المصرى . وأعد بتقديم مقال آخر يتضمن تفصيلات أخرى فى نفس المجال .

وفائى صالح

تقديم ملخص رسالة الماجستير
التي حصل عليها
الأستاذ : محمد جلال محمود بديوى
بقلم الأستاذ
قطب ابراهيم
وكيل أول وزارة المالية



يجعل الله بعض الناس أمناء على المال العام ، فيتحملون هذه الأمانة رغما من ثقلها ومسئولياتها والتزاماتها فيعتبرون أن المال العام مالا مقدسا لا يجوز أن تمتد إليه مجالات الاسراف والتبذير ، فيتعقبون هذا الاسراف والتبذير وعدم الترشيد بالمراجعة والرقابة وسد الثغرات حتى يظل المال العام وهو مال الشعب مصونا ، ومستخدما أفضل إستخدام ، غير معرض للأسراف أو التلف أو الضياع .

على أن أخطر ما يتعرض له المال العام هو الأختلاس ، فيقوم نفر ممن تعوزهم حسن السمعة وفاضل الأخلاق بإتخاذ الأساليب لاستحواذه دون سند مشروع وفى خفية عن الأعين وفى غفلة عن عين الله التى لا تنام ، فيغلون من الثغرات الموجوده فى النظم الداخلية لتحقيق مآربهم .

ولذلك ينبغى دائما مراجعة النظم الداخلية الموجوده وسد ما بها من ثغرات ووضع العلاج لعدم تكرار ما وقع من أختلاسات عن طريق تحليل الحالات التى تمت وتفادى أسبابها مستقبلا وهذا هو ما تضمنته رسالة الماجستير المرفقة فقد إحتوت على العديد من حالات الأختلاس التى وقعت وحللت أسباب وقوعها ووضعت العلاج لتفادى ذلك مستقبلا مما يمهد الطريق للقائمين على الرقابة المالية قبل الصرف وبعده لمكافحة حالات الاختلاس .

ولعل المجلة باختيارها هذا الموضوع كباكورة الرسائل العلمية التى ستنشر فى هذا الباب لراعاتكون قد صاحبها التوفيق خصوصا وأن صاحب الرسالة وهو الأستاذ محمد جلال محمود بديوى قد بذل جهدا موفقاً فى بحثه الموضوع بما قام به من تحليل لموضوع الاختلاس وأسبابه وطرق علاجه وبما استخلصه من مؤشرات توضح أسباب الاختلاس وأهمية هذه الأسباب

هذا وقد ناقشت الرسالة لجنة مشكلة من :

المرحوم الدكتور محمد على شحاته الأستاذ بكلية التجارة جامعة القاهرة

الأستاذ الدكتور محمود شوقى عطاالله « « « « «

الأستاذ قطب ابراهيم محمد وكيل أول وزارة المالية

« قطب ابراهيم »

ملخص رسالة الماجستير المقدمة

من الأستاذ محمد جلال محمود بديوى

وموضوعها : الاختلاسات ووسائل اكتشافها والقضاء عليها .

تحت إشراف الأستاذ الدكتور محمد على شحاته الأستاذ الدكتور شوقى عطا الله والأستاذ قطب إبراهيم

ملخص البحث ونتائجه :

نظرا لزيادة جرائم الاختلاس فى السنوات الأخيرة زيادة ملحوظة ، وضخامة الأموال المختلسة ، واشتراك شاغلى الوظائف العليا فى تلك الجرائم ، ووقوع الجريمة فى جهات يفترض بها سلامة الأنظمة الموضوعة لتنفيذ أعمالها مثل الحكومة والبنوك .

ونظرا لما يترتب على الاختلاس من خسارة فى الأموال ومن بث نوازع الشر بين الأفراد والقضاء على المثل العليا . فقد تم اختيار موضوع الاختلاس والتلاعب ليكون محلا لدراسة تحليلية ميدانية من أجل معرفة أساليبه وأسبابه فى محاولة لتحديد وسائل القضاء عليه والكشف عنه ، وقد استعرض البحث فى ثلاثة أبواب حسب البيان التالى :

الباب الأول : وخصص لدراسة مفهوم الاختلاس والتلاعب ومسئولية مراقب الحسابات عن عدم اكتشافه وقد خلص الباحث فى هذا الباب إلى النتائج التالية :

١ — مفهوم الاختلاس والتلاعب : يقصد بالاختلاس استيلاء المختلس على الأموال المسلمة اليه لاستخدامها فى الأعمال المكلف بها ، والتى أصبحت فى حيازته ، بقصد إضافتها إلى أمواله الخاصة دون علم المالك الأصلى أما إذا وقع الفعل على أموال لم تسلم الشخص ولم تكن فى حيازته فيعتبر ذلك استيلاء .

ويقصد بالتلاعب الإجراءات التى يقوم بها المختلس أو المستولى على المال لتغطية الواقعة بحيث تظهر فى صورة واقعة صحيحة أو يصعب أكتشافها . والتلاعب قد يكون نهائيا أو وقتيا .

٢ — دوافع الاختلاس : لا يمكن النظر لدوافع الاختلاس منفردة كسبب لوقوع جريمة الاختلاس فلا يكفى توفر الدافع بل لابد من توفر أمكانية الاختلاس أصلا وبدرجة معينة من الأمان ، ويمكن حصر دوافع الاختلاس فيما يلى :

(أ) أدمان المقامرة والمراهنة .

(ب) أشباع النزوات والغرائز

(حـ) عدم تناسب المرتب مع أرتفاع تكاليف المعيشة .

(د) الصرف على أعباء غير متوقعة لا تتوفر تكاليفها ، مثل تكاليف العلاج .

(هـ) الاسراف والتبذير ، ويشمل محاكاة من يزيد عن الفرد فى الدخل .

(و) الإحساس بالظلم من حيث عدم الحصول على مقابل العمل بالكامل .

(ز) عدم الإحساس بالمسئولية واللامبالاة

(ح) إدمان الخمر والمكيفات .

(ط) الإنسياق وراء بعض المختلسين .

٣ — مجال الاختلاس : المجال الرئيسى للاختلاس هو العمليات النقدية ، ويقع على المدفوعات النقدية

أكثر من وقوعه على المقبوضات النقدية ثم يلى ذلك المخزون ؛

٤ – الاختلاس فى القانون :

(أ) إختلاس الأموال الأميرية : وقد تم استعراض الأحكام الواردة بالمواد من ١١٢ إلى ١١٩ مكرر من قانون العقوبات ، وقانون حماية الأموال العامة رقم ٣٥ لسنة ١٩٧٢ وانتهى الباحث إلى ضرورة تحقيق ما يلى :

أولا : تكون عقوبة الاختلاس الأشغال الشاقة المؤبدة مهما كان زمن وقوعها ؛

ثانياً : رفع العقوبة إلى الإعدام فى حالة زيادة المبلغ المختلس عن عشرة آلاف جنيه أو تسبب الاختلاس فى إحداث أضرار بمصالح الوطن مهما كان المبلغ ؛

ثالثاً : تجريم واقعة عدم الإبلاغ عن الاختلاس فى حالة العلم به .

رابعاً : تطبيق عقوبة الإهمال الجسيم على الذين ساعدوا بإهمالهم بطريق غير مباشر فى وقوع الاختلاس .

(ب) إختلاس الأموال الخاصة : عقوبة المختلس فى هذه الحالة هى الحبس مع الشغل لمدة قد تصل إلى ثلاث سنوات ترفع فى حالة الشركات المساهمة ، والجمعيات التعاونية والنقابات إلى مدة قد تصل إلى سبع سنوات .

ويرى الباحث رفع العقوبة فى الحالة الأولى لمدة قد تصل إلى سبع سنوات وفى الحالة الثانية إلى الأشغال الشاقة المؤبدة .

٥ – اكتشاف الاختلاس والتلاعب كأحد أغراض المراجعة : تم استعراض التطور الذى لحق باعتبار اكتشاف الاختلاس والتلاعب أحد أغراض المراجعة عبر السنوات المختلفة من عام ١٥٠٠ وحتى الآن .

كما تبين من الدراسة أن الفكرة العامة عن المراجعة تضع اكتشاف الاختلاس والتلاعب ضمن الأغراض الرئيسية للمراجعة بينما العرف السارى بين المجامع العلمية والمراجعين يقضى باعتباره أحد الأغراض الثانوية ، ويؤخذ فى الاعتبار عند وضع البرنامج أن يكشف عن الاختلاس الجوهرى فى حالة وقوعه .

٦ – مسئولية مراقب الحسابات عن عدم اكتشاف الاختلاس : يحكم المراجع فى شركات الأفراد التعاقد بينه وبين العميل ، ويجب أن تكون حدود عمله واضحة ومفهومة بين الطرفين .

ويحكم المراجع فى شركات الأموال عقد الوكالة بأجر – أى ضرورة بذل عناية الرجل المعتاد فى تنفيذ العمل وذلك باعتبار أن المراجع وكيل عن مجموع المساهمين . والمقصود بعناية الرجل العادى هو قيامه بعملية المراجعة طبقـاً للمعايير العامـة للمراجعة والإجراءات التى جرى العرف على اتباعها وأقرتها المجامع العلمية وفرضتها القوانين الخاصة . فإذا ما أغفل المراجع عند تنفيذ مراجعته أحد تلك المعايير أو الإجراءات وتسبب اغفاله هذا فى عدم اكتشاف الاختلاس فإنه يعد مسئولا عن ذلك .

أما الاختلاس المعد بطريقة محكمة بحيث لا يمكن للمراجع العادى ملاحظته ولم يتم إغفال أى من معايير المراجعة أو إجراءاتها ولم يوجد ما يثير شك المراجع فإنه لا يسأل عنه . ولكى يسأل المراقب قانوناً يجب أن يوجد إهمال من جانبه فى القيام بعمله ونتيجة لهذا الإهمال حدثت خسارة لمن يتم العمل لحسابه ؛

هذا ويجب أن يضع المراقب فى اعتباره عند وضعه لبرنامج المراجعة أن يكشف عن الإختلاس الجوهرى ، فى حالة وجوده حيث يؤثر ذلك على نتيجة المراجعة ، ولا يعنى ذلك بالضرورة التشكك فى كل قيد وإجراء مراجعة تفصيلية .

كما بين الباحث الوسائل التى يجب على المراقب إتباعها لتجنب الوقوع فى المساءلة القانونية ؛

٧ – مسئولية الجهاز المركزى للمحاسبات فى ج . م . ع عن اكتشاف الاختلاس : تم استعراض مسئولية الجهاز تنفيذاً للقوانين أرقام ٢٣٠ لسنة ١٩٦٠ و ١٩٦٢ لسنة ١٩٦١ و ١٢٩ لسنة ١٩٦٤ و ٤٤ لسنة ١٩٦٥ والتى تبين منها أنه لو قام الجهاز بتنفيذ الواجبات التى حددتها القوانين المذكورة لكشف عن الإختلاس والتلاعب بل لقد نص القانون ١٢٩ على مسئولية الجهاز عن كشف وقائع الاختلاس .

ويرى الباحث أنه يجب حصر مسئولية الجهاز فى وقائع الإختلاس التى يمكن للمراجع العادى ملاحظتها والكشف عنها .

الباب الثانى : خصص هذا الباب للدراسة الميدانية لبعض وقائع اختلاس وتلاعب وقعت فعلا فى الحياة العملية ، وقد تم اختيار سبعة وأربعين واقعة طبقاً للمعيار الآتى :

(أ) استمرار واقعة الاختلاس لأكثر من سنة مالية ؛

(ب) وجود تلاعب لمحاولة التغطية على واقعة الاختلاس .

(جـ) ضخامة المبلغ المختلس ولو لم يحدث تلاعب لتغطية الواقعة .

هذا وقد عرضت كل واقعة على حدة ببيان وظيفة المختلس والأسلوب المتبع فى الاختلاس والتلاعب ، وكيفية اكتشاف الواقعة ، ثم تحليلها للوصول إلى الأسباب التى ساعدت على وقوعها وعدم اكتشافها فى الوقت المناسب ، ثم بيان مسئولية مراقب الحسابات عن عدم اكتشافها .

وقد تم عرض الوقائع المختلفة فى الفصول الأربعة الأولى حيث خصص الأول لوقائع الإختلاس من المدفوعات ، والثانى من المقبوضات ، والثالث من المخزون والرابع للوقائع التى تمت على اثنين أو أكثر من المدفوعات أو المقبوضات أو المخزون فى نفس الوقت .

وتم عرض الأساليب المختلفة للاختلاس والتلاعب فى المبحث الأول من الفصل الخامس حيث تم بيان سبعة وعشرين أسلوباً مختلفاً .

وقد أظهرت نتائج الدراسة الميدانية والتى تم عرضها فى المبحث الثانى من هذا الفصل أن معظم وقائع الإختلاس لم يكن وراءها طريقة فنية يصعب على الشخص العادى ملاحظتها واكتشافها ، وأمكن حصر الأسباب التى كانت وراء وقوع تلك الوقائع فيما يلى :

١ – عدم ملاءمة النظام الموضوع لتنفيذ العمل .

٢ـ عدم وجود مراجعة داخلية سليمة .

٣ ـ إهمال العاملين فى العمل .

٤ ـ عدم وجود رقابة أو متابعة على أعمال العاملين .

٥ ـ بالتوا ين العاملين .

٦ ـ عدم وضع برنامج سليم للجرد ،

٧ ـ عدم مراعاة مبادىء الضبط الداخلى عند توزيع الاختصاصات .

٨ ـ عدم التقيد بالنظم الموضوعة لتنفيذ العمل .

٩ ـ الثقة الزائدة فى بعض العاملين :

١٠ ـ انخفاض مستوى كفاءة العاملين .

١١ ـ عدم تقييد حق تظهير الشيكات الصادرة .

١٢ ـ عدم اختيار الموظف المناسب الوظيفة المناسبة

١٣ ـ عدم وجود لائحة مالية بالإجراءات والاختصاصات .

١٤ ـ عدم الدقة فى تسليم البريد الصادر وخاصة الشيكات .

١٥ ـ عدم وجود نظام تكاليف سليم :

١٦ ـ الإهمال فى حفظ المستندات بعد الصرف ،

١٧ ـ منح سلف مؤقتة بمبالغ كبيرة وعدم تسويتها بعد العملية مباشرة ،

١٨ ـ عدم الدقة فى تصميم النماذج المستخدمة .

١٩ ـ عدم وجود رقابة على النماذج .

٢٠ ـ عدم إلمام الفنيين بالنواحى الإدارية أو اهتمامهم بها .

٢١ ـ عدم التأشير على المستندات المنصرفة بتمام الصرف .

٢٢ ـ قيام الرؤساء بأعمال تنفيذية بدعوى المساعدة

٢٣ ـ عدم تناسب عدد العاملين بوحدتى الحسابات والمراجعة مع حجم الأعمال .

٢٤ ـ عدم الدقة فى تحرير المستندات ،

٢٥ ـ عدم ملاحظة تطور الحالة المالية للمختلس

٢٦ ـ عدم تقييد حق تظهير الشيكات الواردة .

٢٧ ـ استمرار أحد العاملين فى العمل فى غير أوقات العمل الرسمية بمفرده .

٢٨ ـ قيام من لا يعرف القراءة والكتابة بإستلام الأصناف المطلوبة من المخازن ،

٢٩ ـ عدم اختيار الموقع المناسب للمخازن وتوفير وسائل الحماية الكافية لها .

٣٠ ـ المهارة فى التزوير .

الباب الثالث : خصص هذا الباب لبيان الإجراءات الواجب إتباعها عند اكتشاف وقوع اختلاس ، معالجة الخسارة المترتبة عليه محاسبياً ، واقتراح الوسائل التى يمكن بها منع وقوع الإختلاس واكتشافه فى حالة وقوعه فى الوقت المناسب ، وقد خلص الباحث فى هذا الباب إلى النتائج التالية :

١ ـ الإجراءات الواجب إتباعها عند اكتشاف الاختلاس والتلاعب : اقترح الباحث الإجراءات التى

يجب أن تتبع إذا ما وقع اختلاس على أموال البنوك أو شركات القطاع العام كما بين الإجراءات التى تتبع إذا ما وقع اختلاس على أموال الحكومة تطبيقاً لما جاء باللائحة المالية للميزانية والحسابات .

٢ ـ المعالجة المحاسبية للمبالغ المختلسة : من أجل تحديد المبالغ التى يتم تسويتها تحت التفرقة بين الإختلاس المغطى تغطية دائمة وهو الذى يحمل على الحسابات أولا بأول ولا يظهر له رصيد فى تاريخ الاكتشاف ويسوى فى هذه الحالة المبلغ المختلس فى السنة المالية الجارية والمستخدم فى تصليح أصول حساب نفس الجهة ولو كان فى سنوات مالية سابقة . أما الاختلاس المغطى تغطية وقتية فيظهر إجماليه فى تاريخ الاكتشاف ولو كان قد تم فى سنوات مالية سابقة وقد اقترح الباحث المعالجة المحاسبية التالية لتلك المبالغ .

(أ) يفتح حساب مبالغ مختلسة يقيد عليه بقيمة المبالغ المختلسة والمحددة طبقاً للأساس السابق ويخصم منه المبالغ المستردة سواء من المختلس أو من شركة التأمين .

(ب) يفتح حساب باسم المختلس بمبلغ جنيه واحد للتذكرة لمتابعة يساره ؛

(ح) رصيد الحساب فإذا كان دائناً فيعتبر الرصيد إيرادات ترحل إلى حساب الإحتياطى الرأسمالى . ويجب على مراقب الحسابات أن يشير إلى وقوع اختلاس على أموال الوحدة ويبين إجماليه والمبالغ المستردة منه والفترة التى استمر فيها وذلك إذا لم يشر تقرير مجلس الإدارة إليه .

(ء) إذا كان الرصيد مديناً فيرحل إلى حساب الأرباح والخسائر فى مرحلة تالية لصافى الربح من العمليات العادية على أن تظهر فى بند مستقل ويظهر تحت الحساب البيان التالى :

خلال الفترة من ٠٠٠٠ إلى ٠٠٠٠ وقع اختلاس على أموال الشركة تحملت بسببه صافى خسارة قدرها مليم جنيه ٠٠٠,٠٠٠ بعد تخفيضه بقيمة المبالغ المستردة وقدرها مليم جنيه

هذا وقد تم بيان القيود المحاسبية فى حسابات الحكومة وطبقاً للنظام المحاسبى الموحد .

٣ ـ وسائل منع واكتشاف الاختلاس والتلاعب والقضاء عليه : كنتيجة للدراسة الميدانية اقترح الباحث الوسائل التى بإتباعها يمكن منع الإختلاس والقضاء عليه واكتشافه فى حالة ارتكابه فى الوقت المناسب . ويمكن تلخيص تلك الوسائل المقترحة فيما يلى :

(أ) عوامل تتصل بالتنظيم : يجب الاهتمام بوضع التنظيم المناسب لكل وحدة قبل قيامها بتنفيذ الأهداف التى قامت من أجلها مع إعادة النظر فى هذا التنظيم بين الحين والآخر لسد أى ثغرات قد تظهر به .

ويشمل التنظيم ضمن ما يشمل ما يأتى :

(أولا) تصميم الهيكل الإدارى .

(ثانياً) تصميم النظام المحاسبى .

(ثالثاً) تصميم نظام التكاليف ؛

(رابعاً) وضع اللائحة المالية (الدليل المحاسبى)

(خامساً) الضبط الداخلى ؛

(سادساً) المراجعة الداخلية :

(سابعاً) الوسائل الآلية والحاسب الإلكتروني .

(ثامناً) ميزانية البرامج والأداء .

ب – عوامل تتصل بالعاملين : يجب الإهتمام بالعاملين لأنهم الطرف الذى يقوم بإرتكاب الاختلاس أو يساعد على إرتكابه بطريقة غير مباشرة ، كما يساعد على عدم اكتشافه فى حينه ويتمثل هذا الاهتمام فيما يلى :

(أولاً) إختيار العاملين .

(ثانياً) تدريب العاملين .

(ثالثاً) تحفيز العاملين .

(رابعاً) الإشراف على العاملين ومتابعتهم .

حـ – عوامل تتصل بالمراجعة الخارجية والجرد :

(أولاً) المراجعة الخارجية : يقوم المراقب الخارجي بدور كبير لمنع الاختلاس وذلك بالتحقق من سلامة نظام المراقبة الداخلية وعدم استغلال الثغرات الموجودة به ، ثم لكشف الاختلاس فى حالة إرتكابه بوضع البرنامج لكشف عن الإختلاس الجسيم والبحث وراء القيود المثيرة للشكوك ، والتحقق من وجود الأصول فى تاريخ الميزانية . هذا بخلاف الأثر النفسي الذى يتركه المراقب فى نفوس العاملين من حيث أحساسهم بخضوع أعمالهم للمراجعة .

وبالنسبة للجهاز المركزى للمحاسبات فقد فرض عليه القانون أعباء معينة تزيد عما تقضى به المعايير العامة للمراجعة ومنها النص صراحة على كشف حوادث الإختلاس .

(ثانياً) الجرد : يساعد الجرد السليم للأصول على كشف بعض أنواع الاختلاس فى الوقت المناسب بما يحصر خسارة الوحدة فى أقل حد ممكن . كما أن إحساس أصحاب العهد بوجود رقابة مستمرة على عهدة كل منهم قد يمنعهم من الإنحراف .

(د) عوامل دينية وتربوية : يمكن اعتبار أن العامل الأول الذى يمنع الفرد من الاعتداء على الأموال هو خوفه من عقاب الله عز وجل فى الآخرة وقد تم عرض ما جاء به الإسلام بهذا الخصوص تحت العناوين التالية :

(أولاً) المال فتنة النفس البشرية .

(ثانياً) النهى عن المال الحرام :

(ثالثاً) عقوبة الاستيلاء على المال فى الدنيا .

(رابعاً) عقوبة الاستيلاء على المال فى الآخرة

(خامساً) الخوف من يوم الحساب .

وخلص الباحث إلى ضرورة الاهتمام بالتربية الدينية بإتباع ما يلى :

(أولاً) زيادة الإهتمام بالبرامج الدينية فى المراحل المختلفة للتعليم .

(ثانياً) التوعية الدينية فى دور العبادة .

(ثالثاً) استخدام وسائل الأعلام المختلفة .

هـ – عوامل أخرى : تم بيان واحد وعشرون عاملا بخلاف العوامل السابقة .

٤ – الأجهزة المعنية بوقائع الاختلاس التى تقع على الأموال العامة فى ج.م.ع :

تم بيان اختصاصات الأجهزة المعنية بالإختلاس فى ج.م.ع. وهى :–

(أولاً) إدارة مكافحة جرائم الأموال العامة (وزارة الداخلية) .

(ثانياً) نيابات الأموال العامة .

(ثالثاً) النيابة الإدارية :

(رابعاً) الرقابة الإدارية .

(خامساً) الإدارة العامة للتفتيش المالى (وزارة المالية) .

(سادساً) الإدارة العامة للحسابات المركزية (وزارة المالية) .

(سابعاً) الجهاز المركزى للمحاسبات

أنت تسأل والمجلة تجيب

ورد للمجلة عدة استفسارات من السادة الزملاء ونورد فيما يلى بعضا منها ، ونعد بنشر باقى الردود تباعا فى الأعداد القادمة ، والمجلة ترحب بأى استفسار سواء من الأعضاء أو من الجهات :

السؤال الأول : ما هى التعليمات الخاصة بصرف مبالغ تخص سنه مالية سابقة على موازنة سنه لا حقة وذلك فى ظل القانون رقم ١١ لسنة ١٩٧٩ الذى يقضى بإتباع المبدأ النقدى فى اعداد الموازنة العامة للدولة ؟

نبدى أنه إذا كان البند المختص فى سنة الاستحقاق قد حقق وفرا موازيا للمبلغ المطلوب الخصم به على موازنة سنه مالية لا حقه فان السلطة المختصة تكون لرؤساء المصالح بشرط عدم وجود عجز أو اهمال من جانب الجهة وبشرط سماح البند المختص فى السنه المالية المطلوب الخصم عليها .

وفى حالة عدم سماح البند المختص فى سنه الإستحقاق ووجود وفر موازى للمبلغ المطلوب الخصم به فى جملة الباب المختص فتكون السلطة للمراقب المالى بالوزارة أو مدير عام المديرية المالية بالمحافظة بشرط عدم وجود عجز أو اهمال أدى إلى تحميل سنه مالية لاحقه بمصروف يخص سنه مالية سابقة .

وفى حالة عدم سماح جملة الباب المختص بسنه الاستحقاق فتكون السلطة المختصة هى وكالة الوزارة لشئون الموازنة .

السؤال الثانى :

أ – ما موقف المبالغ التى يتم تحرير شيكات عنها فى نهاية السنة المالية وتقدم من أصحاب الحقوق إلى البنك المركزى لصرفها بعد انتهاء السنة المالية ؟

ب – وهل ستظل حسابات المصروفات المستحقة جارى العمل بها أم سيتم الغاؤها واستبدالها بنظام آخر يتفق والنظام النقدى ؟

نبدى أن وزارة المالية أصدرت الكتاب الدورى رقم ١٨ لسنة ١٩٨٠ وبموجبه يتعين فتح حساب جديد ضمن الحسابات المتنوعة ذات الأرصده باسم حساب الدائنين مستحقات . ويخصص هذا الحساب للمبالغ التى سبق للوحدة الحسابية سحب شيكات بها خلال السنة المالية ولم يتم تقديمها للبنك حتى نهاية السنة المالية .

ويحل وحد اب الدائن مستحقات ويحل حساب جارى المستحقات ، على أن يسوى الحساب الجديد فى نهاية كل سنة مالية فى حساب الدائنين بالوحدة الحسابية المختصة ، ويشترط أن يتم إجراء النقل النقدى وفقاً للكتاب الدورى رقم ١٥٧ لسنة ١٩٦١ والكتب الدورية اللاحقة له بكافة المبالغ التى سيتم تضمينها الحساب المذكور وذلك قبل نهاية السنة المالية .

السؤال الثالث :

ما هو موقف الجهات الحكومية من شركات القطاع العام التى تتعامل معها وترفض دفع التأمين المؤقت أو النهائى ؟

ونبدى أنه بناء على التوصية التى أصدرتها اللجنة الوزارية للخطة والإنتاج والشئون الاقتصادية بجلستها بتاريخ ١٢ / ١١ / ١٩٧٩ تعفى شركات القطاع العام من تقديم التأمين الابتدائى والنهائى عن العطاءات والعروض التى تقدم منها عند تعاملها مع أجهزة الدولة الإدارية .

وصدر بذلك الكتاب الدورى رقم ١ لسنة ١٩٨٠ من الهيئة العامة للخدمات الحكومية .

السؤال الرابع :

هل يطالب المكتب العربى للتصميمات الهندسية بتقديم خطاب ضمان مقابل الدفعات المقدمة التى تسدد إليه من الجهات الحكومية ؟

نبدى أنه لما كان المكتب العربى للتصميمات الهندسية طبقاً لقرار إنشائه شركة مساهمة مصرية لذلك يسرى عليه ما يسرى على شركات القطاع العام الأخرى ويخضع لأحكام المنشور العام رقم ٤ لسنة ١٩٧٩ من ضرورة تقديم خطاب ضمان تنفيذاً لتوصية لجنة الخطة والإنتاج المنعقدة بجلسة ١٠-١٠-١٩٧٧ .

السؤال الخامس :

هل تحتسب ضريبة جهاد على المقابل النقدى الذى يصرف للعاملين فى المناطق النائية بدلا من استمارات السفر (المنح المجانية) وتصرف لهم مايعادل الى الضريبة ضمن هذا المقابل ؟

باستطلاع رأى إدارة الفتوى والتشريع بمجلس الدولة استقر الرأى على أن يصرف المقابل النقدى إلى العاملين بالمناطق النائية مجرداً من ضريبة الجهاد .

السؤال السادس :

يرد ضمن التنظيمات الإدارية للجهات ، المختلفة وظيفة مراقب أو مدير أو رئيس حسابات ، وتقوم الجهات بتسكين أحد عامليها بهذه الوظيفة . فما هو موقف ممثل وزارة المالية فى هذه الحالة ؟

نبدى بأنه تندرج وظيفة مدير إدارة الحسابات فى خط السلطة الإدارية ضمن وظائف المجموعة النوعية (المحاسبة والتمويل) ولا يجب أن يشغلها إلا ممثلو وزارة المالية من مراقبى عموم ومراقبى ومديرى الحسابات ووكلائهم بحسب درجاتهم المالية . ولا يجوز تخصيص أو شغل وظيفة مماثلة يتضمن واجباتها واختصاصاتها كل أو بعض واجبات أو اختصاصات وظيفة مدير إدارة الحسابات التى لا يشغلها إلا ممثلو وزارة المالية .

السؤال السابع :

هل يجوز صرف مرتب للعامل مقدما وهو فى أجازة لمدة أشهر تنتهى باحالته إلى المعاش ؟

نبدى أنه من حيث المبدأ لا يجوز صرف المرتب مقدما ولكن لظروف قهرية تكون الموافقة على صرف المرتب مقدما لمدة شهر من سلطة المراقبين الماليين بالوزارات والمديرين الماليين بالمحافظات ، أما إذا زادت المدة عن شهر وحتى ثلاثة أشهر فتكون من سلطة مدير عام حسابات الحكومة ، وفى جميع الأحوال يشترط لمن يصرف له المرتب مقدما ألا تصرف له أية مستحقات فى نهاية مدة الأجازة قبل تسوية ما قد يكون صرف له بدون وجه حق .

السؤال الثامن :

ماهى جهات الاختصاص بوزارة المالية التى يمكن الرجوع إليها بالنسبة للجهات التى لا يوجد بها مراقب مالى ؟

١ - يتم الرجوع إلى الإدارة العامة لحسابات الحكومة للاستفسار عن تفسير ما يغمض فهمه والحصول على أى استثناء من مواد اللائحة المالية .

٢ - يتم الاتصال بالإدارة العامة للحسابات المركزية للارتباطات أو تعزيز البنود داخل أحد الأبواب .

٣ - يتم الاتصال بوكالة الوزارة لشئون الموازنة فى حالة طلب استحداث بند أو صرف مصروف يتعلق بسنوات مالية سابقة ولا تسمح بنود أو جملة الباب فى سنة الاستحقاق بالصرف .

السؤال التاسع :

هل يحسب بدل السفر على أساس المرتب الأساسى أم على أساس المرتب الأصلى مضافا إليه البدلات وإعانة الغلاء ؟

لما كان أساس احتساب بدل السفر المستحق عن المأموريات هو المرتب الأساسى دون أية إضافات من أى نوع فإن أية بدلات أو إعانة غلاء أيا كان نوعها لا تدخل فى حساب بدل السفر .

ويلاحظ أن المرتب الأساسى يتضمن فقط العلاوة الدورية والعلاوة التشجيعية .

السؤال العاشر :

هل يستحق المعين خلال عام ١٩٨٠ أو من سيتم تعيينه خلال هذا العام إعانة غلاء طبقاً لقانون ٤١ وكذلك إعانة الغلاء الإضافية ؟

نبدى أن العامل المعين عام ١٩٨٠ أو من سيتم تعيينه خلال العام يستحق صرف الإعانتين المذكورتين أما من يبلغ مرتبه أقل من خمسين جنيها ويحصوله على إعانة الغلاء طبقاً لقانون ٤١ لسنة ١٩٧٥ يزيد مرتبه على خمسين جنيها فإنه لا يستحق إلا جزء من هذه الإعانة بما يكمل مرتبه خمسين جنيها فقط ، وذلك مع عدم الاخلال بحقه فى الحصول على إعانة الغلاء الإضافية ولو تجاوزت الخمسين جنيها .

أهم الكتب الدوريه من سبتمبر ١٩٧٦

الكتاب الدورى رقم ٥٢ لسنة ١٩٧٦

بمناسبة صدور قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٦٦١ لسنة ١٩٧٦ وإضافة مادة جديدة برقم ٧٨ مكرر إلى لائحة بدل السفر ومصاريف الإنتقال تعلن وزارة المالية ما يلى :

أولا : بالنسبة للمنح المجانيه :

(عدلت بالمنشور العام رقم ٢ لسنة ١٩٧٧)

ثانياً : بالنسبة لشركات النقل البرى لركاب الأقاليم إلغاء العمل بالاستمارات ٤٨ أ . ع : ح على خطوط سيارات النقل البرى لركاب الأقاليم .

عدلت (يرجع للكتاب الدورى رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٧ ، والمنشور العام رقم ٢ لسنة ١٩٧٧)

ثالثاً : بالنسبة للمأموريات .

١ - يجوز أن يدفع للعاملين مصاريف السفر (قيمة تذاكر السفر للمأموريات الرسمية) طبقاً للتعريفة المقررة دون تقديم شهادة من السكة الحديدية أو شركات الأوتوبيس - كسلفة مؤقته مقدماً ترخص بها السلطة المختصة بجهة الإدارة التابع لها العامل وعلى مسئوليته سواء من جهة الترخيص أو التأكد من القيام بالمأمورية وصحتها .

٢ - (عدلت بالكتاب الدورى رقم ٧١ لسنة ١٩٧٦) .

٣ - يقدم العامل عند عودته من المأمورية الاستمارة رقم ٥١ ع . ح أو ١٧٠ ع . ح حسب الحال معتمدة من الجهة الإدارية المسئولة عن قيامه بالمأمورية لتسوية قيمة السلفة المؤقتة وذلك فى المواعيد المقررة بلائحة بدل السفر ومصاريف الإنتقال ،

٤ - عدلت بالكتاب الدورى رقم ٧١ لسنة ١٩٧٦) .

٥ - المأموريات التى تقع بين سنتين ماليتين متداخلتين وصرفت عنها سلفة مؤقتة تحمل كل سنة مالية بما يخصها من مصروفات .

رابعاً : بالنسبة لنقل العامل من جهة إلى أخرى :

١ - العاملون المنقولون من جهة إلى أخرى طبقاً للقواعد العامة المقررة للنقل بقانون العاملين المدنيين بالدولة - تتولى الجهة المنقول منها العامل صرف نفقات سفره إلى الجهة المنقول إليها التى عليها أن تقوم بسداد القيمة فور ورود المطالبة وفى بحر خمسة عشر يوماً على الأكثر من تاريخ ورودها ، ويتحمل العامل المتسبب فى تأخير سداد المطالبة بفوائد تأخير بواقع ٦٪ سنوياً إعتباراً من تاريخ الصرف حتى تاريخ التسوية علاوة

على المسئولية الإدارية ،

٢ - يتبع نفس الإجراء السابق بالنسبة للجهات التى تؤدى لها مأموريات لحسابها بشرط موافقتها قبل القيام بالمأمورية .

خامساً : العاملون الذين إنتهت خدمتهم :

يجوز صرف سلفة للعامل الذى إنتهت خدمته لأسباب غير الإستقالة أو العزل بقرار تأديبى - بقيمة نفقات إنتقاله وعائلته ومتاعه ، المستحقه له وفقاً للأحكام والقواعد والتعليمات المعمول بها فى هذا الشأن - على أن يقدم المستندات الدالة على الصرف فى ميعاد غايته شهر من تاريخ صرف السلفة وعلى أن يؤخذ عليه إقرارا عند صرف السلفة بخصم قيمتها من معاشه فى حالة عدم تقديم المستندات فى الميعاد المحدد .

الكتاب الدورى رقم ٥٧ لسنة ١٩٧٦ (الإدارة العامة للمشتريات الحكومية) (تأسيساً عليه صدر المنشور العام رقم ٤ لسنة ١٩٧٧)

بناء على ما أوصت به اللجنة الوزارية للإنتاج بتعديل بعض إجراءات التعاقد الخاصة بشركات القطاع العام .

تقرر الآتى :

أولا : ألزام شركات القطاع العام بتقديم خطابات ضمان مصرفيه بسعر منخفض مقابل الدفعات المقدمة التى تحصل عليها عند تعاقدها مع الجهات الإدارية ،

ثانياً : إلغاء نظام أوامر التكليف لشركات القطاع العام وذلك إعتباراً من آخر السنة المالية ١٩٧٧ حتى يمكن تصفية الأعمال الصادر بها أوامر تكليف حالية وتجهيز وإعداد الشركات والمشروعات لتنفيذ هذا القرار ؛

ثالثاً : وضع برنامج زمنى للاعمال التى تصدر بها أوامر تكليف تلتزم به الشركات وربط البرنامج بغرامات تأخير تدفع عند التأخير عن التنفيذ .

رابعاً : تضمين شروط العطاء ونصوص التعاقد إلتزام شركات القطاع العام بدفع غرامات التأخير المقررة فى حالة إخلالها بتنفيذ إلتزامها فى مواعيدها المحددة .

الكتاب الدورى رقم ٦١ لسنة ١٩٧٦ .

- لوحظ أن بعض الجهات مازالت تسمح لبعض العاملين بها بإستخدام السيارات الحكومية مع إستمرار تقاضيهم بدلات الإنتقال .

- كما لوحظ أن بعض بطاقات المعايدة الحكومية تطبع على ورق فاخر بما لايتلاءم مع سياسة ضغط وترشيد الإنفاق العام .

لذلك تهيب وزارة المالية بجميع أجهزة الحكومة والقطاع العام مراعاة تفادى هذه الملاحظات لما لذلك من تأثير مباشر على سياسة ترشيد وضغط الإنفاق العام بالإضافة إلى مخالفته للقواعد والتعليمات المالية .

الكتاب الدورى رقم ٧١ لسنة ١٩٧٦

الحاقا لكتابى دورى وزارة المالية رقم ٥٥ لسنة ١٩٧٥ ، ٥٢ لسنة ١٩٧٦ بشأن الغاء الاستمارات ٤٨ ع . ح .

وبناء على ما أوصت به اللجنة الوزارية للانتاج والشئون الاقتصادية بخصوص الغاء استمارت السفر بالسكك الحديدية .

تعلن وزارة المالية ما يلى :

تعدل الفقرتان الثانية والرابعة من البند ثالثاً بالنسبة للمأموريات ، من الكتاب الدورى رقم ٥٢ لسنة ١٩٧٦ كالآتى :

٢ – يدفع العامل ثمن التذكرة بالدرجة المقررة مضافاً إلى ذلك الإضافات المقررة بما فيها ضريبة الجهاد دون تقديم شهادة من السكة الحديد أو شركات الأوتوبيس مع مراعاة الفقرة الأولى من البند ثالثاً .

٤ – فى حالة عدم تقديم الاستمارة المنوه عنها فى البند السابق تحصل قيمة السلفة المؤقتة من مرتبه . اعتبارا من آخر الشهر التالى للشهر الذى تمت فيه المأمورية علاوة على فوائد التأخير وقدرها ٦٪ سنويا تحسب من تاريخ صرف السلفة حتى إنتهاء تسويتها مع عدم الاخلال بحق الإدارة فى مساءلة العامل إداريا .

الكتاب الدورى رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٦ .

تستوجب وزارة المالية نظر الوزارات والمصالح والحكومية ووحدات الحكم المحلى والهيئات العامة وغيرها من الوحدات التى يتألف منها الجهاز الإدارى للدولة إلى مراعاة تنفيذ التعليمات بالكتابين الدوريين :

١ – رقم ٣١ لسنة ١٩٧٤ بشأن إنشاء حساب الديون المستحقة للحكومة ومطلوباتها (اختلاسات) بدفاتر الوحدات الحسابية ، على أن يكون هذا الحساب من الحسابات الشخصية يقيد به المبالغ المختلسة بمجرد وقوع الحادث وقيمته ، والمبالغ التى تمت اختلاسها وذلك بمعرفة اللجنة المشكلة لهذا الغرض على أن يعزز هذا الحساب بما يستجد من بيانات اعتبارا من أول يناير سنة ١٩٧٤ مع إظهار رصيد هذا الحساب فى الاستمارة ٧٥ ع . ح الشهرية والمتممة

٢ – رقم ٩١ لسنة ١٩٧٥ الذى يؤكد الكتاب الدورى ٣١ لسنة ١٩٧٤ ويقضى بضرورة أرفاق البيانات الآتية مع الحساب الختامى إلى الجهات المختصة ومراقبة الاختلاسات .

أولا – المبلغ المختلس

ثانيا – رقم وتاريخ التسوية

ثالثا – تاريخ وقوع الاختلاس

رابعا – اسم المختلس

خامساً – ما تم تحصيله خلال السنوات السابقة حتى تاريخه

سادساً – ما تم تحصيله خلال العام

سابعاً – الرصيد فى نهاية السنة المالية ؟

أهم الكتب الدوريه خلال السنه الماليه ١٩٧٧

الكتاب الدورى رقم ١ لسنة ١٩٧٧

نظراً لما أبداه البنك المركزى من أنه لاحظ قيام الغالبية العظمى من الوحدات الحسابية الحكومية بسحب عدد من الشيكات تتجاوز فى مجموعها ألف جنيه وتسحب هذه الشيكات باسم مندوب صرف واحد وذلك تجنبا من تجميعها فى شيك واحد وتحاشيا لأرسال إخطار بسحب (الاستمارة ٤٩ ع . ح) مخالفين بذلك التعليمات المالية الصادرة فى هذا الخصوص (الكتاب الدورى ٧٠ لسنة ١٩٧٤ ، ٤٨ لسنة ١٩٧٥ ، ٢٥ لسنة ١٩٧٦ فى شأن تعديل المادة ٤٩٠ من اللائحة المالية)

وحيث أن هذا الإجراء من جانب الوحدات الحسابية ينطوى على مخاطر عدة نتيجة لكثرة الشيكات المتداولة وما قد يصاحب ذلك من فقدها أو سوء استعمالها بواسطة ذوى النفوس الضعيفة علاوة على مضاعفة المجهود الذى يبذل من البنك والوحدات الحسابية لكثرة عدد الشيكات المسحوبة

لذلك ترجو وزارة المالية من جميع مديرى ومراقبى شئون العاملين بالوزارات والمصالح والهيئات العامة التنبيه نحو مراعاة والتقيد بما جاء بالمادة (١٥) من اللائحة المالية للموازنة والحسابات من حيث أرسال كشوف الماهيات المستحقة عن الشهر الجارى فى ميعاد غايته يوم ١٥ منه بالنسبة للماهيات المحول صرفها على البنوك ويوم ١٨ منه بالنسبة للماهيات الأخرى مع مراعاة إرسال الاستمارات المطلوب استخراج شيك لها باسم مندوب الصرف فى يوم واحد حتى تتمكن الوحدات الحسابية من مراجعتها وإثباتها بالدفاتر الحسابية واستخراج شيك واحد فقط باسم مندوب الصرف .

وعلى كافة الوحدات الحسابية الالتزام بالقواعد المالية وعدم سحب أكثر من شيك باسم فرد واحد فى نفس التاريخ ، ويتعين على السادة مراقبى ومديرى الحسابات ووكلائهم الأمتناع عن توقيع أكثر من شيك واحد فى نفس التاريخ لنفس الشخص المستفيد أو المندوب على أن تجمع كافة الاستمارات (٥٠ ع . ح وما فى حكمها ويستخرج بها شيك واحد ، ويسحب عنها إخطار واحد طالما كانت لنفس الأسم وزادت قيمتها عن ألف جنيه .

الكتاب الدورى رقم ٣ لسنة ١٩٧٧

نظرا لما أوصت به اللجنة الوزارية للإنتاج بجلستها المنعقدة بتاريخ ١٩٧٦/٧/٥ بالغاء نظام أوامر قرارات تكليف القطاع العام بتنفيذ الأعمال اللازمة لخطة التنمية الإقتصادية وذلك اعتبارا من نهاية عام ١٩٧٧ حتى يمكن تصفية الأعمال الصادر بها أوامر تكليف ، وموافقة مجلس الوزراء على عدم صدور أية قرارات تكليف بأعمال اعتبارا من ١٩٧٨/١/١

واعتبارا من ١٩٧٨/١/١ لاتقوم وزارة الإسكان

والتعمير بإصدار قراراته بأوامر تكليف تنفيذا لقرارات مجلس الوزراء الصادرة فى هذا الشأن ومن ثم تكون الجهات صاحبة الشأن فى موقف يمكنها من إعداد مشروعاتها بالصورة المتكاملة التى تسمح بطرحها فى المناقصات العامة أو المحدودة أو الممارسات طبقا لمتطلبات المشروعات .

وعلى ضوء التوجيهات الصادرة من وزارة الإسكان والتعمير والتى تضمنتها مكاتبات السيد وزير الإسكان والتعمير الموجهة إلى السادة الوزراء تسترعى وزارة المالية النظر إلى عدم إعداد عناصر المشروعات التى يصدر فى شأن تنفيذها قرارات بأوامر تكليف يؤدى إلى تعطيل الشركات المنفذة وهى شركات القطاع العام مما يؤثر على نتيجة فوائضها التى تؤول للدولة كما يؤدى فى نفس الوقت إلى تأخير تنفيذ مشروعات الخطة واحتمال ارتفاع تكاليفها الإجمالية الأمر الذى يلقى فى النهاية بأعباء على الموازنة العامة للدولة :

الكتاب الدورى رقم ٦ لسنة ١٩٧٧

بناء على ما أوصت به اللجنة الوزارية للإنتاج بجلستها بتاريخ ١٠/٥/١٩٧٦ – ٥/٧/١٩٧٦ بتعديل بعض إجراءات التعاقد الخاصة بشركات القطاع العام .

توجه وزارة المالية النظر إلى أنه صدر القرار الوزارى رقم ١٢ لسنة ١٩٧٧ متضمنا الآتى :

يستبدل بنص الفقرة الأولى من المادة ٤٨ والفقرتين الأولى والثانية من المادة ٥١ من القرار رقم ٥٤٢ لسنة ١٩٥٧ ما يلى :

– مادة ٤٨ (فقرة أولى) : فيما عدا العطاءات المقدمة من الهيئات العامة يجب أن يقدم مع كل عطاء فى مقاولات الأعمال تأمين مؤقت لا يقل عن ١٪ من مجموع قيمة العطاء ولا يقل عن ٢٪ من مجموع قيمة العطاءات الأخرى ولا يلتفت إلى أى عطاء غير مصحوب بتأمين مؤقت كامل .

– مادة ٥١ (فقرة أولى وثانية) : فيما عدا العطاءات المقدمة من الهيئات العامة على صاحب العطاء المقبول أن يودع فى فترة لا تجاوز عشرة أيام من اليوم التالى لإخطاره بقبول عطائه بكتاب موصى عليه لضمان تنفيذ العقد تأمينا قدره ٥٪ من قيمة مقاولات الأعمال التى رست عليه ، ١٠٪ من قيمة ما رسى عليه فيما عداها أو أن يكمل التأمين المؤقت إلى القيمة المشار إليها ،

ويكون إيداع التأمين المشار إليه فى الفقرة السابقة بالنسبة للعقود التى تبرم فى الخارج فى فترة لا تجاوز عشرين يوما .

الكتاب الدورى رقم ٣١ لسنة ١٩٧٧

بمناسبة ما قررته اللجنة الوزارية للانتاج بتاريخ ٢٨/٦/١٩٧٦ ، ١٣/١٢/١٩٧٦ بأن تقوم وزارة المالية بإضافة الاعتمادات المالية المدرجة فى موازنات الجهات على ذمة الخدمات التى تؤديها هيئات المرافق تحت تصرف تلك الجهات ،

وتنفيذا للتأشيرات العامة للموازنة التى تقضى بأنه « يجوز وفقاً لما تصدره وزارة المالية من تعليمات وضع الاعتمادات الخاصة بالخدمات المرفقية المدرجة بالموازنة العامة للدولة تحت تصرف الجهات القائمة بالخدمة

وتتم المحاسبة على أساس فعلى خلال الثلاث شهور الأخيرة من السنة المالية » :

تعلن وزارة المالية سريان القواعد الآتية على :

١ – الهيئة العامة لمرفق مياه القاهرة الكبرى .

٢ – الهيئة العامة لمرفق مياه الاسكندرية .

٣ – الهيئة العامة لمرفق مياه الشرب .

٤ – الهيئة العامة للبترول .

٥ – هيئة كهرباء مصر .

٦ – الهيئة العامة لشئون السكك حديد مصر بالنسبة للجهات التى تتعامل باستمارات ٤٨ ع ح بأنواعها ،

٧ – هيئة المواصلات السلكية واللاسلكية .

وتتم المحاسبة بين المرافق المشار إليها وبين كافة الجهات المدرجة بالموازنة العامة وفقا لما يلى .

أولا : تقوم الجهات المدرجة بالموازنة العامة التى تؤدى لها خدمات جهات المرافق المشار إليها بسداد ١/١٢ من جملة الاعتماد المختص فى موعد أقصاه اليوم الخامس من كل شهر وذلك حتى نهاية شهر سبتمبر .

ثانيا – يتعين على الجهات عدم الارتباط على توريد السلعة أو طلب الخدمة التى تقوم بها جهات الخدمات إلا فى حدود الاعتمادات المدرجة بموازناتها على ذمة الخدمات المؤداة وفى حالة عدم كفاية الاعتمادات المشار إليها تتخذ الإجراءات اللازمة لتدبير الأموال اللازمة لصرف هذه المستحقات والاتصال بوكالة الوزارة لشئون الموازنة العامة بوزارة المالية إذا لزم الأمر ،

ثالثا : يلتزم المرفق بإرسال المطالبات الخاصة (فاتورة أو كشف حساب) بالاستهلاك أو أداء الخدمة فى خلال شهر على الأكثر من انتهاء الشهر الذى تمت فيه الخدمة أو الاستهلاك ، وعلى الجهة إجراء التسويات العكسية لإزالة المبالغ المقيدة بحسابى الأمانات والأعمال وفقا لما تقضى به أحكام اللائحة المالية للميزانية والحسابات والتعليمات والقواعد المالية المقررة .

رابعا : طبقا لمبدأ الاستحقاق المقرر بالمادة ١٢ من القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة يتعين تحميل كل سنة مالية بما يخصها من مصروفات وعلى كل من المرفق والجهة المتعاملة معه تسوية حساباتها وسداد الفروق التى قد تظهر فى نهاية السنة المالية بالزيادة أو النقص وذلك قبل نهاية السنة المالية ،

خامسا : تحسب فوائد تأخير بواقع ٦٪ على كل من المرفق أو الجهة المتعاملة معه فى حالة تأخير المطالبة أو سداد المستحقات الواجبة الأداء لأى منهما اعتبارا من اليوم العاشر من الشهر التالى لشهر الاستحقاق ، هذا علاوة على ما تتخذه الجهة الأدارية من إجراءات قبل من يثبت تقصيرهم فى تنفيذ ما تقدم ؛

وعلى المراقبين الماليين والمديرين الماليين والمراقبين العامين للحسابات بالهيئات العامة والأجهزة المستقلة متابعة تنفيذ هذه التعليمات والعمل على حسم أى خلاف يقع بين المرفق والجهة التى يشرف عليها المسئول المالى ؛

الكتاب الدوري رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٧

تسترعى وزارة المالية نظر مراقبي عموم ومديري الحسابات ووكلائهم ضرورة مراعاة أحكام المادة (٢٣١) من اللائحة المالية للموازنة والحسابات وخاصة ما ورد ببنود الفقرة (٥) مع الأخذ في الإعتبار التبويب التالي للشيكات المرسلة للبنك المركزي للتحصيل بحيث تعد حافظة تحصيل ٤٧ مكرر ع ح واحدة لكل مجموعة من الشيكات المسحوبة :

١ - الشيكات المسحوبة على البنك المركزي المصري - بالقاهرة .

٢ - الشيكات المسحوبة على البنك المركزي المصري - فرع الإسكندرية .

٣ - الشيكات المسحوبة على البنك المركزي المصري - فرع بور سعيد ؛

٤ - الشيكات المسحوبة على البنوك التجارية بمدينة القاهرة :

٥ - الشيكات المسحوبة على البنوك التجارية خارج مدينة القاهرة .

وإن إتباع هذا النظام يسهل الوحدات الحسابية عملية مراجعة حوافظ التحصيل مع إشعارات الإضافة التي ترسلها البنك المركزي وفي حافظة الإخطار اليومي .

وتتحمل الوحدات الحسابية التي لا تقوم بتنفيذ هذه التعليمات كل ما يترتب على ذلك من آثار فضلا عما يقتضيه الأمر من تحديد المسئولية طبقا لأحكام المادة ٢٣ من قانون الموازنة العامة بشأن مساءلة المسئولين الماليين عن المخالفات المالية .

الكتاب الدوري رقم ٤٥ لسنة ١٩٧٧

نظراً لما لوحظ من أن معظم الوزارات والمصالح ووحدات الحكم المحلي تستخدم الحسابات الدائنة والمدينة والحسابات النظامية دون التقيد بالقواعد والتعليمات المالية مما ينتج عنه تزايد أرصدتها سنة بعد أخرى ،

لذلك تسترعى وزارة المالية نظر السادة المسئولين في جميع الوزارات والمصالح وأجهزة الحكم المحلي إلى ضرورة إتباع ما تقضى به المادتان (٦٩٦ ، ٦٩٨) من اللائحة المالية للموازنة والحسابات والعمل على إزالة كافة الأرصدة المرحلة بحسابات الدائنين والمدينين والحسابات النظامية لاسيما تلك التي مضت عليها سنوات عديدة دون أسباب أو مبررات لترحيلها ضمن الأرصدة كما يرجى العناية بهذه الحسابات ، ومن ثم عدم طلب إضافة مبالغ جديدة وتوسيط الحسابات المدينة والدائنة والحسابات النظامية إلا في حالات الضرورة وبشرط إزالة المبالغ المقيدة بها في خلال السنة المالية حتى يمكن تصوير المركز المالي لكل وحدة إدارية ومن ثم تصوير المركز المالي للجهاز الإداري للدولة سنويا تصويراً سليما مطابقا للواقع .

وعلى السادة المديرين الماليين والمراقبين الماليين إجراء التفتيش الدوري والمفاجيء على الوحدات الحسابية التابعة لهم للعمل على إزالة المبالغ المقيدة بالدفاتر بالحسابات المذكورة ومساعدة مراقبي ومديري الحسابات ووكلائهم لدى الجهات حثها على موافاة

الحسابات بالأوراق اللازمة لإجراء التسوية العكسية الخاصة بالإزالة وتصفير الأرصدة .

الكتاب الدوري رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٧

بمناسبة صدور قرار السيد رئيس مجلس الوزراء رقم ٤٩٣ سنة ١٩٧٧ بتعديل أحكام القرار رقم ٦٦١ لسنة ١٩٧٦ بما يتيح للعامل أن يختار بين المقابل النقدي على أساس ثلاثة أفراد للأسرة كحد أقصى أو السفر بالمجان أو بربع أجرة بالاستمارات المجانية بالعدد الفعلي وفقاً للقواعد الوارده بلائحة بدل السفر ومصاريف الانتقال للعاملين بالدولة والقطاع العام ؛

واستفسار بعض الجهات عن المقصود بلفظ الأسرة في مجال تطبيق أحكام قرار السيد رئيس مجلس الوزراء رقم ٤٩٣ لسنه ١٩٧٧

تسترعى وزارة الماليه النظر إلى أن المقصود بلفظ الأسرة في مجال هذا التطبيق هو العامل وزوجته وأولاده على أساس ثلاثة أفراد فقط كحد أقصى وذلك في الحالة التي يختار فيها العامل المقابل النقدي بدلا من إستخدام استمارات السفر المجانية أو بربع أجرة .

فإذا لم توجد للعامل زوجة أو أولاد يحل محلهم من أقاربه وفي حدود ثلاثة أفراد فقط للأسرة من يعوله العامل إعالة كاملة بأولوية درجة القرابه ممن تدرج أسماؤهم في بطاقته العائلية ؛

وكذلك في الحالة التي يختار فيها العامل السفر بالمجان أو بربع أجرة بالإستمارات المجانية بالعدد الفعلي وفقا للقواعد الواردة بلائحة بدل السفر ومصاريف الانتقال فيعتد في إثبات العدد الفعلي للأسرة ببطاقة العامل العائلية .

الكتاب الدوري رقم ٥٠ لسنة ١٩٧٧

تقرر تعديل نص المادة ٤٦٤ من اللائحة المالية للموازنة والحسابات وإضافة مادة جديدة برقم ٤٦٤ مكرر إلى نفس اللائحة كما يلي :

- المادة ٤٦٤ :

المكان الموجود في ذيل إذن الصرف مخصص لإمضاءات العاملين المرخص لهم بإمضاء إذن الصرف . ويوقع في المكان على اليسار توقيعاً أولا من رئيس المصلحة أو عامل ينتدب لهذا الغرض من غير العاملين بالحسابات . ويوقع على اليمين توقيعاً ثانيا من مدير حسابات المصلحة أو وكيله .

- المادة ٤٦٤ مكرر

يجوز الإستعانة برؤساء ووكلاء حسابات محاورين لتوقيع أذون الصرف والشيكات توقيعاً ثانياً وذلك في الحالات الآتية :

أولا : بصفة مؤقتة وذلك عند غياب رئيس أو وكيل الحسابات التابعين لوزارة المالية معاً .

ثانيا : بصفة دائمة إذا لم يمكن تدبير رئيس ووكيل حسابات تابعين لوزارة المالية أو لزيادة القوة لمواجهة ضغط العمل .

وفى الحالتين يتم ذلك بالشروط والأوضاع الآتية :

١ – ضرورة الحصول على موافقة كتابية من وزارة المالية (الإدارة العامة لحسابات الحكومة) أو ممثليها بالوزارات والمحافظات (المراقب المالى أو مدير المديرية المالية) .

٢ – إبلاغ البنك المركزى المصرى بصورة طبق الأصل من القرار أو الكتاب المتضمن موافقة الوزارة أو ممثليها عند إبلاغ نموذج التوقيع على الاستمارة (٨٦ ع . ح) حرف (ا) على أن تحدد نوع الموافقة (مؤقتة أو دائمة) .

٣ – إذا كان تعيين رئيس أو وكيل الحسابات المحل بصفة مؤقتة بسبب غياب ممثل وزارة المالية يلغى التوقيع بمجرد عودتهما أو أحدهما إلى العمل .

٤ – يعتبر رؤساء ووكلاء الحسابات المحليين ممثلين لوزارة المالية ويعاقب بشأنهم ما يطبق على ممثليها من كافة النواحى وخاصة من حيث المساءلة أو الإنابة والنقل والندب من وحدة إلى أخرى .

٥ – فى حالة تعزيز الوحدة الحسابية برئيس أو وكيل حسابات علاوة على ممثل وزارة المالية بها ، فإن ممثل وزارة المالية بالوحدة يعتبر بصرف النظر عن درجته هو المشرف والمسئول عن أعمالها .

٦ – فى حالة مخالفة ما تقدم يتم إلغاء توقيع رؤساء ووكلاء الحسابات المحليين مباشرة بمعرفة الإدارة العامة لحسابات الحكومة بوزارة المالية :

الكتاب الدورى رقم ٥٢ لسنة ١٩٧٧ « الإدارة العامة لمشتريات الحكومة »

بناء على ما أوصت به اللجنة العليا للتخطيط من عدم ضرورة الإلتزام بطرح المناقصات بين الشركات العالمية فى حالة الحصول على قروض مشروطة بضرورة التعامل مع شركات الدولة مقدمة القرض ، وتكون هذه القروض بشروط ميسرة بسعر فائدة منخفضة وتسدد خلال آجال طويلة تتناسب مع أعباء الاقتصاد ويكتفى بأن تطرح المناقصات بين الشركات التابعة للدولة مقدمة القرض حتى يمكن الإستفادة الكاملة من هذه القروض .

توجه وزارة المالية النظر إلى إتباع مايلى :

١ – يعهد للشركات الحكومية المتخصصة باستيراد الأصناف والمهمات اللازمة للوزارات والمصالح والهيئات العامة من شركات الدولة مقدمة القروض .

٢ – تتولى الوزارات والمصالح والهيئات العامة إستيراد الأصناف والمهمات اللازمة لها من شركات الدولة مقدمة القرض مباشرة وذلك عن طريق إجراء ممارسة أو مناقصة محدودة بين هذه الشركات .

الكتاب الدورى رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٧

تعلن وزارة المالية على كافة الأجهزة الحكومية الداخلة بالموازنة العامة للدولة ضرورة مراعاة ما تضمنته المادة ٧٥٢ مكرر من اللائحة المالية والتى تقضى بأن يراعى فى إختيار العاملين بالحسابات أن يكونوا من ذوى المؤهلات الدراسية التى تتناسب وأعمال الحسابات وأن يفضل فى الترشيح لوظائف الحسابات من له خبرة ومران بأعمالها ويكون متصفاً بالإستقامة والنزاهة وعلى

الا تقل درجة عامل الحسابات عن الفئة الثامنة ووزارة المالية على إستعداد فى حالة ما إذا طلب منها المعاونة فى وضع البرامج التدريبية اللازمة وأن تقوم بالمساهمة فى تنظيم هذه البرامج والدراسات النظرية والتدريبات العملية اللازمة لها .

الكتاب الدورى رقم ٧٣ لسنة ١٩٧٧

تعلن وزارة المالية أنه إذا وقع موعد صرف المعاشات والنفقات وما فى حكمها المحدد لها يوم ٢٠ من كل شهر يوم جمعة أو عطلة رسمية فيتم الصرف فى اليوم السابق حتى ولو كانت الشيكات مؤرخة بتاريخ ٢٠ منه .

الكتاب الدورى رقم ٨٤ لسنة ١٩٧٧

ترجو وزارة المالية مراعاة الإلتزام بأحكام المادة ٧٥١ من اللائحة المالية للموازنة والحسابات والتى تقضى بأنه يجب على المصالح أن تعنى العناية التامة بتنفيذ الملاحظات التى ترد فى تقارير التفتيش على حساباتها ومخازنها وأن تنص على ألا تعود إلى المخالفات والأخطاء التى يطلب فى هذه التقارير تصفيتها وأن تجيب على هذه التقارير فى بحر شهرين على الأكثر من تاريخ إرسالها وأن مديرى ورؤساء الحسابات ووكلائهم مسئولون جميعاً أمام وزارة المالية عن مراعاة تنفيذ ذلك وكل مخالفة من هذا القبيل تكون موضع نظر هذه الوزارة .

كما ترجو وزارة المالية أن يكون الرد على الملاحظات التى ترد فى تقرير التفتيش مشفوعاً برأى وتوجيهات المديرين الماليين بالمحافظات والمراقبين الماليين بالوزارات ومراقبى عموم الحسابات بالهيئات العامة

الكتاب الدورى رقم ٨٥ لسنة ١٩٧٧

بناء على القرار الوزارى رقم ١٣٣ لسنة ١٩٧٧ تم تطوير حسابات الهيئات العامة الخدمية بالبنك المركزى أسوة بحسابات الحكومة الإتحادى ليكون على النحو التالى :

أولا : حسابات المصروفات

وتفتح الحسابات الآتية :

١ – حـ / مصروفات الباب الأول

٢ – « « الثانى

٣ – « « الثالث

٤ – « « الرابع

ويخصم عليها بالمصروفات التى تسوى على الأبواب المتقدم ذكرها خلال السنة المالية .

٥ – حـ / المصروفات المستحقة

ويخصم عليه بقيمة الشيكات التى تقدم للبنك المركزى بعد نهاية السنة المالية وتخص السنوات المالية السابقة .

ثانيا : حسابات الإيرادات

ويفتح الحسابات الآتية :

١ – حـ / الإيرادات الجارية .

٢ – حـ / الإيرادات الرأسمالية .

وتسدد لها المبالغ التى يتم تحصيلها خلال نفس السنة المالية .

٣ ــ ح/ الإيرادات المستحقة .

ويخصص للمبالغ التي تحصل خلال السنة المالية وكالايرادات تخص غالباً السنة المالية المنتهية .

ثالثاً : حساب عام لكل هيئة عامة خدمية

يفتح حساب بالبنك المركزي لكل هيئة عامة خدمية تنقل إليه أرصدة الحسابات المتقدم ذكرها لاستقرارها في البنك المركزي والسجلات في نهاية كل سنة مالية .

رابعاً : حسابات التسوية الوسيطة

ويفتح لكل هيئة عامة الحسابين الآتيين :

١ ــ ح/ الدائنين .

٢ ــ ح/ المدينين .

ويرحل رصيد كل منهما من سنة إلى أخرى .

خامساً : إقفال حساب الهيئة العامة الحالى

ويقفل هذا الحساب وينقل رصيده كالآتى :

١ ــ رصيد حساب الهيئة الخاص بالدائنين وينقل إلى ح/ الدائنين .

٢ ــ رصيد حساب الهيئة الخاص بالمدينين وينقل إلى ح/ المدينين

ويطبق هذا النظام إعتباراً من ١/١/١٩٧٨

ويقسم حساب البنك بالدفاتر إلى خانات تخصص كل خانة من خاناته لحساب من الحسابات المتقدم ذكرها .

الكتاب الدورى رقم ٨٩ لسنة ١٩٧٧

توجه وزارة المالية عناية السادة المسئولين الماليين بكافة أجهزة الدولة الحكومية وأجهزة الحكم المحلى والهيئات العامة إلى ضرورة إخطار البنك المركزى بعناوين الوحدات الحسابية التابعة لها خاصة عند تغيير مقار هذه الوحدات الحسابية حتى يتمكن البنك من إرسال الحوافظ اليومية بانتظام وللتجنب إرجاعها مرة أخرى مما يتسبب في تعطيل العمل في كل من البنك والوحدة الحسابية .

الكتاب الدورى رقم ٩٢ لسنة ١٩٧٧

توجه وزارة المالية نظر كافة المديرين والمراقبين الماليين ومراقبى ومديرى الحسابات ووكلائهم وجميع المسئولين الماليين بكافة الجهات إلى ضرورة سداد مستحقات وزارة العدل وفروعها ومجلس الدولة من الرسوم القضائية فور وصول إخطارات السداد بعد التحقق من سلامة وقانونية المستندات المؤيدة لصرف تلك المستحقات .

أهم المنشورات العامة الصادرة خلال السنة المالية ١٩٧٧

المنشور العام رقم ٢ لسنة ١٩٧٧

بناء على قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٤٩٣ لسنة ١٩٧٧ في شأن المقابل النقدى وإلحاقاً بالكتب الدورية الصادرة من هذه الوزارة برقم ٥٥ لسنة ١٩٧٥ ، ٥٢ ، ٧١ لسنة ١٩٧٦ ، ٤٧ لسنة ١٩٧٧ تعلن وزارة المالية ما يلى :

أولاً ــ يعدل البند أولاً بالنسبة للمنح المجانية من

الكتاب الدورى رقم ٥٢ لسنة ١٩٧٦ كالآتى :

١ ــ وتمشياً مع قرار السيد رئيس مجلس الوزراء رقم ٤٩٣ لسنة ١٩٧٧ بشأن استبدال نص المادة (٧٨) مكرر من لائحة بدل السفر ومصاريف الانتقال الصادرة بقرار رئيس الجمهورية رقم ٤١ لسنة ١٩٥٨ واستبدال نص المادة ٤٤ من لائحة بدل السفر ومصاريف الانتقال للقطاع العام الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ٢٧٥٩ لسنة ١٩٧٦ بخصوص صرف مقابل نقدى أو استمارات سفر مجانية للعاملين بالمناطق التالية :

٢ ــ ينشأ نوع جديد رقم (٩) باسم (مقابل نقدى للعاملين بالمناطق النائية) بند (٦) نقل وانتقالات جزء مواصلات بالمجموعة الثالثة (المستلزمات الخدمية) بالباب الثانى (نفقات جارية وتحويلات جارية) بموازنة كل جهة ويخصم عليه بالمبالغ المستحقة شهرياً مقابل وفر في بنود وأنواع الباب الثانى الغير مطلوب استخدام وفورها وفى حالة تعذر الاعتماد يكاتب وزارة المالية (وكالة الوزارة لشئون الموازنة العامة) .

ثانياً ــ إستخدام الاستمارات (٤٨ أ ع . ح) المنح المجانية للعاملين بالدولة الذين يحق لهم السفر طبقاً لأحكام قرار السيد رئيس مجلس الوزراء رقم ٤٩٣ لسنة ١٩٧٧ المشار إليه عن طريق الهيئة العامة لسكك حديد مصر وعلى خطوط سيارات النقل البرى لركاب الأقاليم فقط .

ثالثاً ــ تقوم كل جهة في موعد أقصاه نهاية شهر أغسطس من كل عام بحصر أعداد العاملين الذين يرغبون في السفر بنظام استمارات المنح المجانية وطريقة السفر التى يرغب استخدامها (سكة حديد أو أوتوبيس) وذلك بمقتضى إقرار يقدم من العامل وذلك لمراعاة إدراج تكاليف السفر بالمنح المجانية عند وضع تقديرات موازنة السنة المالية التالية وكذلك لتقدير قيمة ما يصرف شهرياً لكل من السكة الحديد ومرفق النقل البرى لركاب بالأقاليم طبقاً لأحكام الكتابين الدوريين رقمى ٢١ ، ٣١ لسنة ١٩٧٧ .

رابعاً : يسدد شهريا ومقدما لهيئة السكة الحديد ومرفق النقل البرى بالأقاليم من قيمة استمارات العاملين الذين إختاروا السفر بالسكة الحديد طبقاً للبند ثالثاً وكذلك الذين إختاروا السفر عن طريق مرفق النقل البرى للركاب بالأقاليم أو التكلفة الفعلية أيهما أقل وذلك طبقاً لأحكام الكتابين الدوريين رقمى ٢١ ، ٣١ لسنة ١٩٧٧ .

خامساً ــ على الجهات صارفة الاستمارات (٤٨ أ ع ح) تدوين رقم شيك السداد على ظهر الاستمارة (٤٨ أ ع ح) نفسها ويوقع عليها توقيعاً أولاً وثانياً علاوة على توقيع رئيس المصلحة الصارفة للاستمارة حيث أن هيئة السكك الحديدية لن تقبل الاستمارة (٤٨ أ ع . ح) إذا لم يكن رقم شيك السداد مدون عليها ومعتمدة وفقاً لما تقدم . علاوة على ما سيترتب على ذلك من مسئولية وفقاً لأحكام الكتابين الدوريين المشار إليهما (٢١ ، ٣١ لسنة ١٩٧٧) .

سادساً ــ يعامل المنتدبون من مصلحة إلى أخرى معاملة العاملين الأصليين بالجهة وتتم المحاسبة بين الجهتين دون تدخل من مرفق السكة الحديد أو مرفق

النقل البرى للركاب بالأقاليم .

سابعاً – يراعى الإرتباط بقيمة إستمارات المنح المجانية (١٤٨ . ع . ح) قبل استخراجها فى ضوء التعريفة المعمول بها فى كل من هيئة السكك الحديدية ومرفق النقل البرى للركاب بالأقاليم ويتحمل المسئول عن مخالفة ذلك بقيمتها علاوة على مجازاته إدارياً .

ثامناً – الإلتزام بما جاء بكتاب دورى هذه الوزارة رقم ٤٧ لسنة ١٩٧٧ فى شأن صرف المقابل النقدى على أساس ثلاثة أفراد للأسرة كحد أقصى .

المنشور العام رقم ٤ لسنة ١٩٧٧

أصدرت وزارة المالية الكتاب الدورى رقم ٥٧ لسنة ١٩٧٦ ويقضى بإلزام شركات القطاع العام بتقديم خطابات ضمان مصرفية بسعر منخفض مقابل الدفعات المقدمة التى تحصل عليها عند التعاقد مع الجهات الإدارية وذلك بناء على توصية اللجنة الوزارية للإنتاج بجلستها بتاريخ ١٠/٥/١٩٧٦ ، ٥/٧/١٩٧٦ .

لذلك تقرر إلغاء منشور عام هذه الوزارة رقم ١ لسنة ١٩٦٩ وتعديل المنشور العام رقم ٣ لسنة ١٩٦٥ على النحو التالى :

أولا – يجوز دفع مبالغ مقدماً بصفة أمانة عن الأعمال أو الخدمات أو التوريدات التى تقوم بها الهيئات العامة بصفة مستديمة والتى تجرى المحاسبة عليها وفقاً لما يتم منها تباعاً .

وتقدر هذه الأمانة على أساس معدل حجم المعاملات فى شهر أو شهرين حسبما يتم الإتفاق عليه مع الجهة القائمة بالتنفيذ وفى ضوء المنصرف الفعلى خلال ستة شهور أو سنة سابقة : على أن تقدم الفواتير والمستندات المؤيدة للصرف شهرياً وتتم المحاسبة والتسوية عن المستحق فعلا فى نهاية المدة المدفوع عنها الأمانة . ولا يدفع مقابل المدة الثالثة إلا بعد تسوية حساب المدة الأولى ولا يدفع مقابل المدة الرابعة إلا بعد تسوية حساب المدة الثانية وهكذا .

ثانياً : يجوز بموافقة الوزير المختص أو من يمارس سلطاته الترخيص بدفع مبالغ مقدماً من القيمة المتفق عليها أو المتعاقد عليها عن الأعمال أو التوريدات إذا كان الدفع المقدم مشروطاً فى الإتفاق أو التعاقد وذلك فى الحدود الآتية :

٧٥ ٪ للهيئات العامة بدون تقديم خطاب ضمان

ويجوز تجاوز هذه النسب والترخيص بدفع مبالغ مقدماً بالكامل أى بنسبة ١٠٠٪ إذا لم يتجاوز المبلغ المطلوب دفعه ألف جنيه .

٤٠ ٪ للموردين والمقاولين من القطاع الخاص والمؤسسات والشركات الأجنبية مقابل خطاب ضمان بنفس القيمة والعملة سارى المفعول حتى نهاية العملية .

ثالثاً : تلتزم الشركات والمنشآت التعاونية التابعة للقطاع العام والأفراد بتقديم خطابات ضمان مصرفية بسعر منخفض مقابل الدفعات المقدمة التى تحصل عليها عند التعاقد مع الجهات الإدارية وفقاً لقرارات اللجنة الوزارية للإنتاج المشار إليه :

رابعاً : يجب أن يكون الدفع المقدم فى جميع الأحوال فى حدود الإعتمادات المدرجة فى موازنة السنة المالية التى يتم فيها التعاقد .

بمناسبه الإعداد

للمؤتمر العام الاول لحسابات الحكومه

فى الأسبوع الأول من يونيو ١٩٨٠

وموضوعه

« مدى امكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء على الجهاز الادارى للحكومة والنظام المحاسبى الذى يتمشى مع تلك الموازنة »

يرجو مجلس ادارة الهيئة موافاته بالبحوث والأفكار والآراء لعرضها على اللجان المشكلة للدراسة والتحضير للمؤتمر .